



cutting through complexity™

# İş Dünyasının 2012 Vergi Gündemi Semineri

## Hoş Geldiniz

KPMG Türkiye  
Vergi Hizmetleri





*cutting through complexity™*

# Türkiye ve Dünya Ekonomisinden Beklentiler- Riskler

Ekrem Keskin

Türkiye Bankalar Birliği Genel  
Sekreteri

# Sunum

- Uluslararası gelişmeler
- Türkiye ekonomisinde son durum
- Beklentiler

# Uluslararası Piyasalarda Görünüm

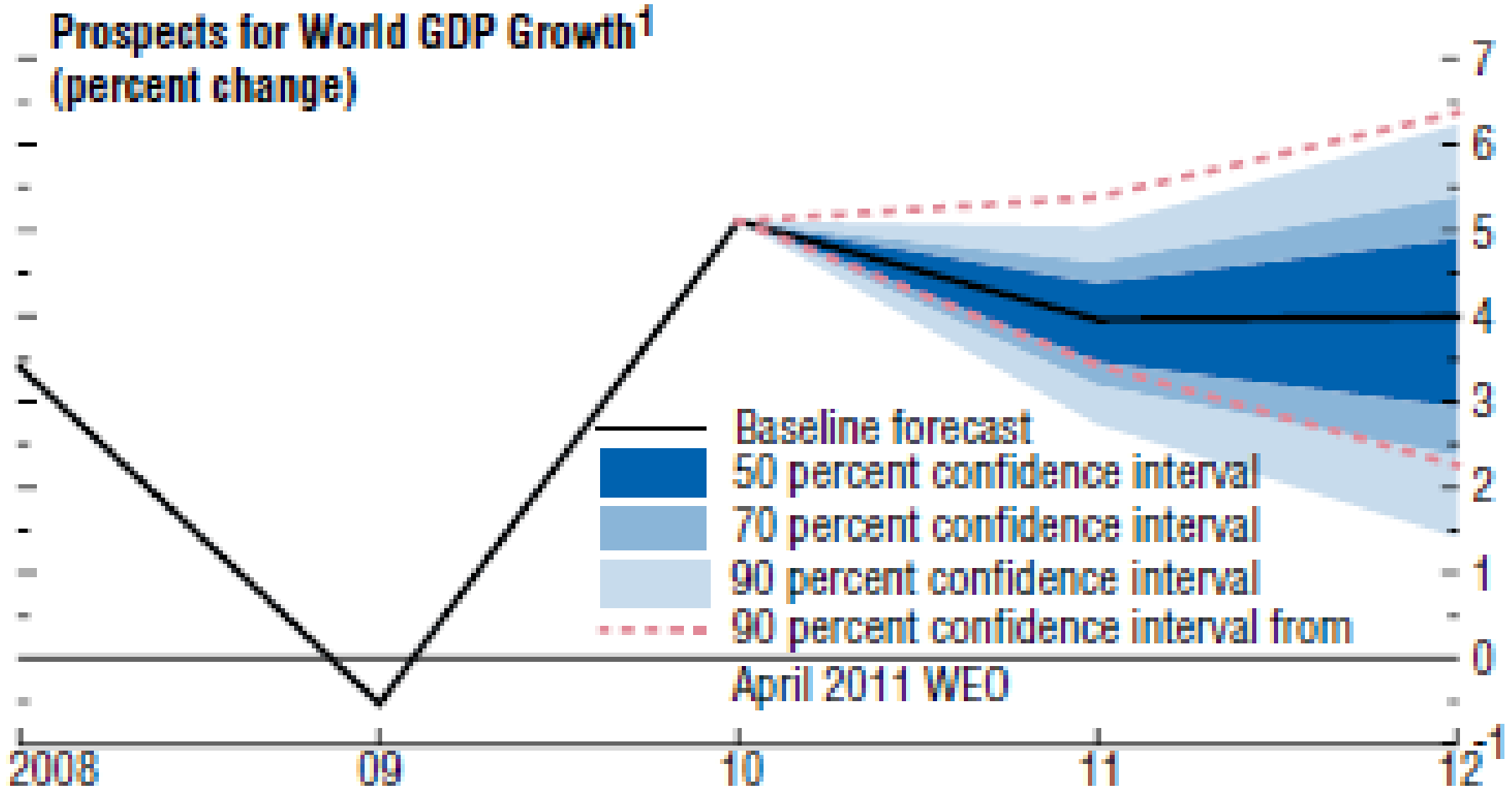
- Bir yıl öncesine göre oldukça farklı bir ortam:
  - güven ve risk iştahı azaldı,
  - bekleyişler kısa vadelere geldi,
  - kullanılabilir kaynaklar azaldı
  - yatırım ve tüketim kararları beklemeye girdi,
- Artan riskler, yavaşlayan büyüme; birbirini besleyen kısır bir döngü
- Kredibilitesi olan bir çıkış

# Uluslararası Piyasalarda Görünüm

- Büyüme ve ticaret üzerindeki baskı
  - GÜ'lerde düşen kredi notları,
  - borçlarının çevrilebilirliği
  - finansal sektördeki sorunlar,
  - enerji fiyatlarının yüksekliği
  - parasal genişleme, büyüme ve ticaret üzerinde tehdit yaratıyor.
- GÜ'lerde çözümsüz kalan sorunlar GOÜ'leri de etkilemeye başladı.
- GOÜ sorunları erteledi, GÜ'ler ise çözümleri...

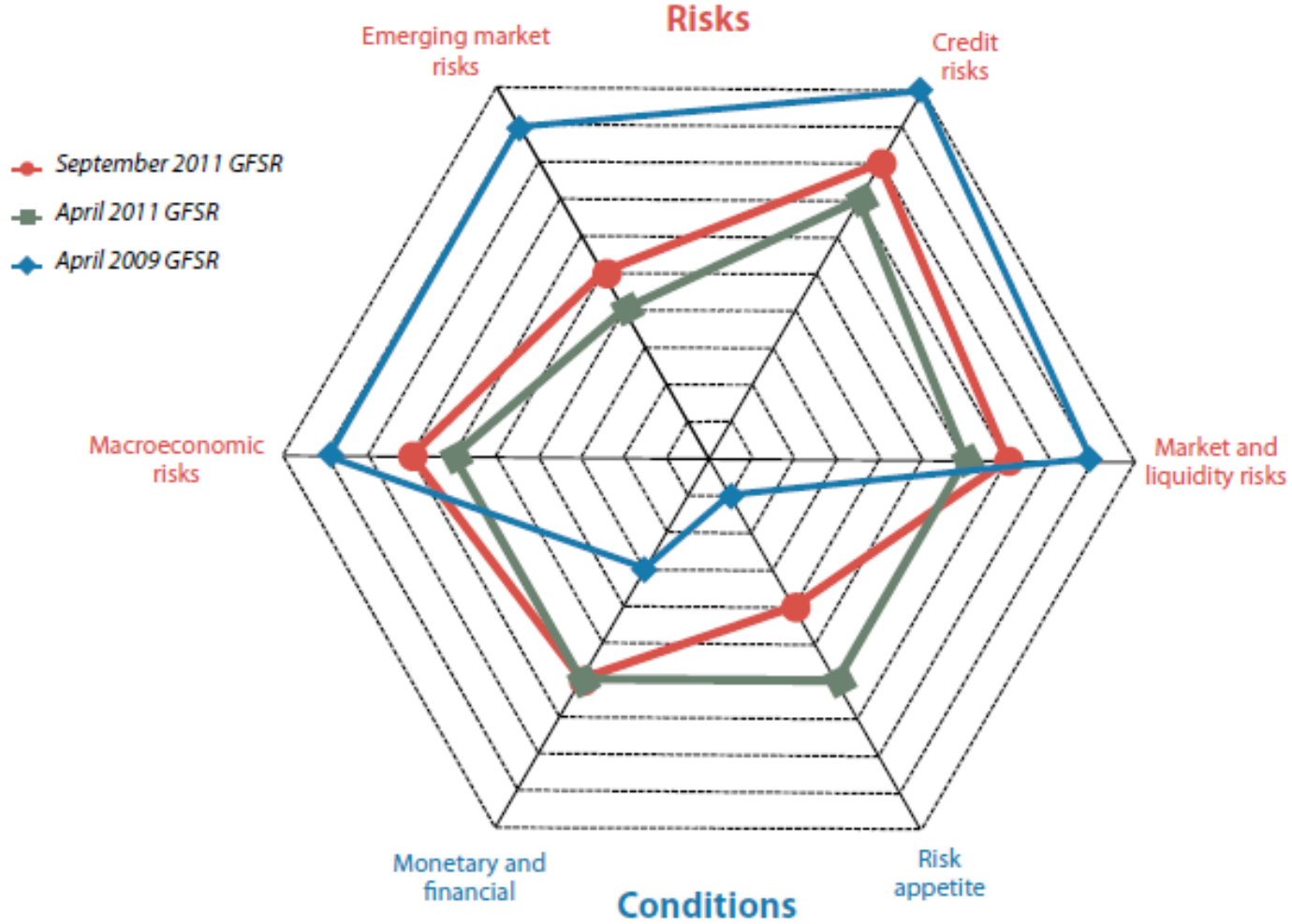
# Daha düşük büyüme

(Kaynak, IMF, WEO, Spt 2011)



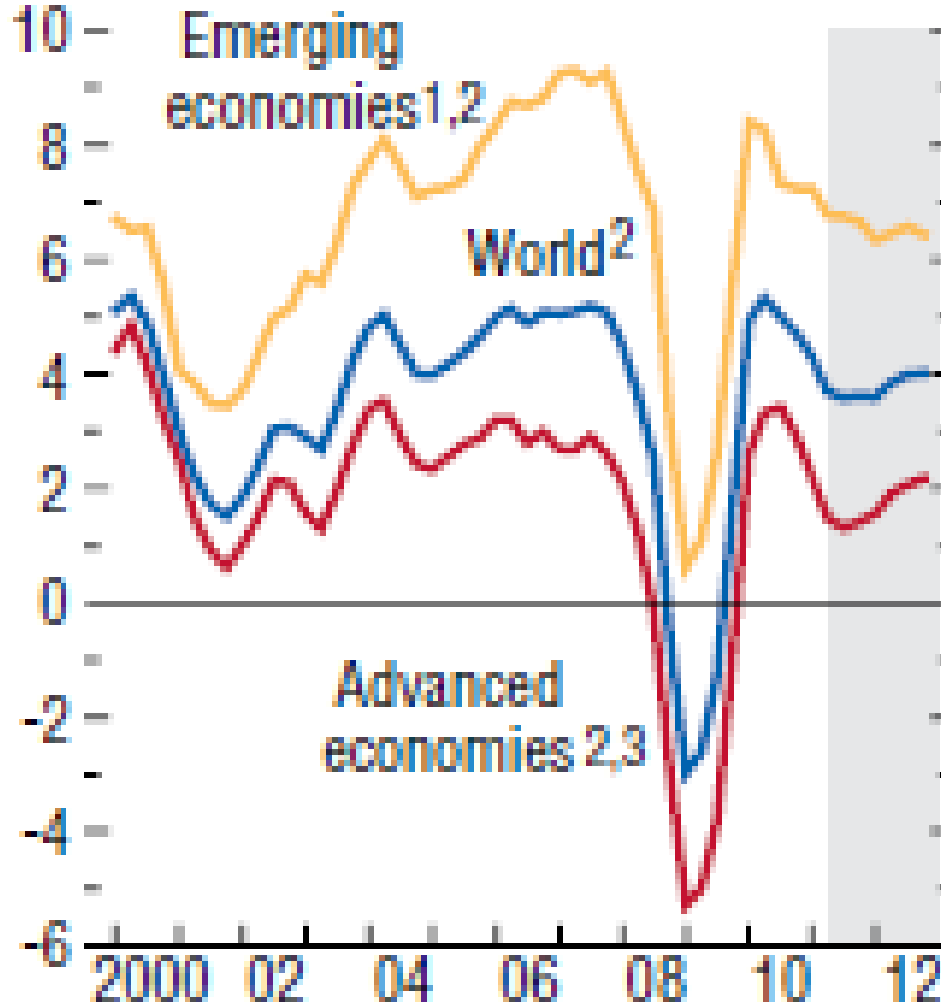
# Riskler ve Koşullar

(Kaynak, IMF, FSR, Spt 2011)



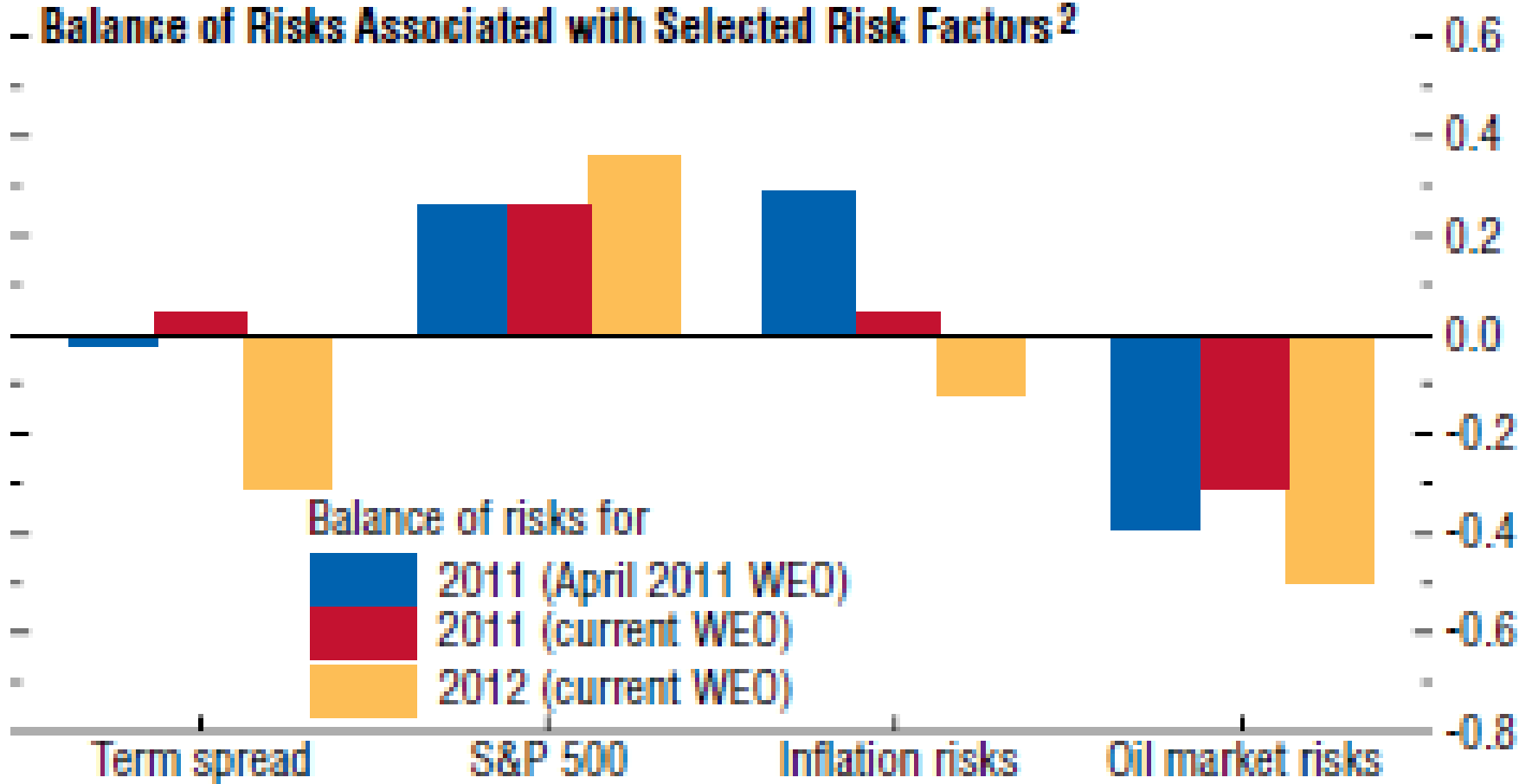
# Büyüme Farklılıkları

(Kaynak, IMF, WEO, Spt 2011)



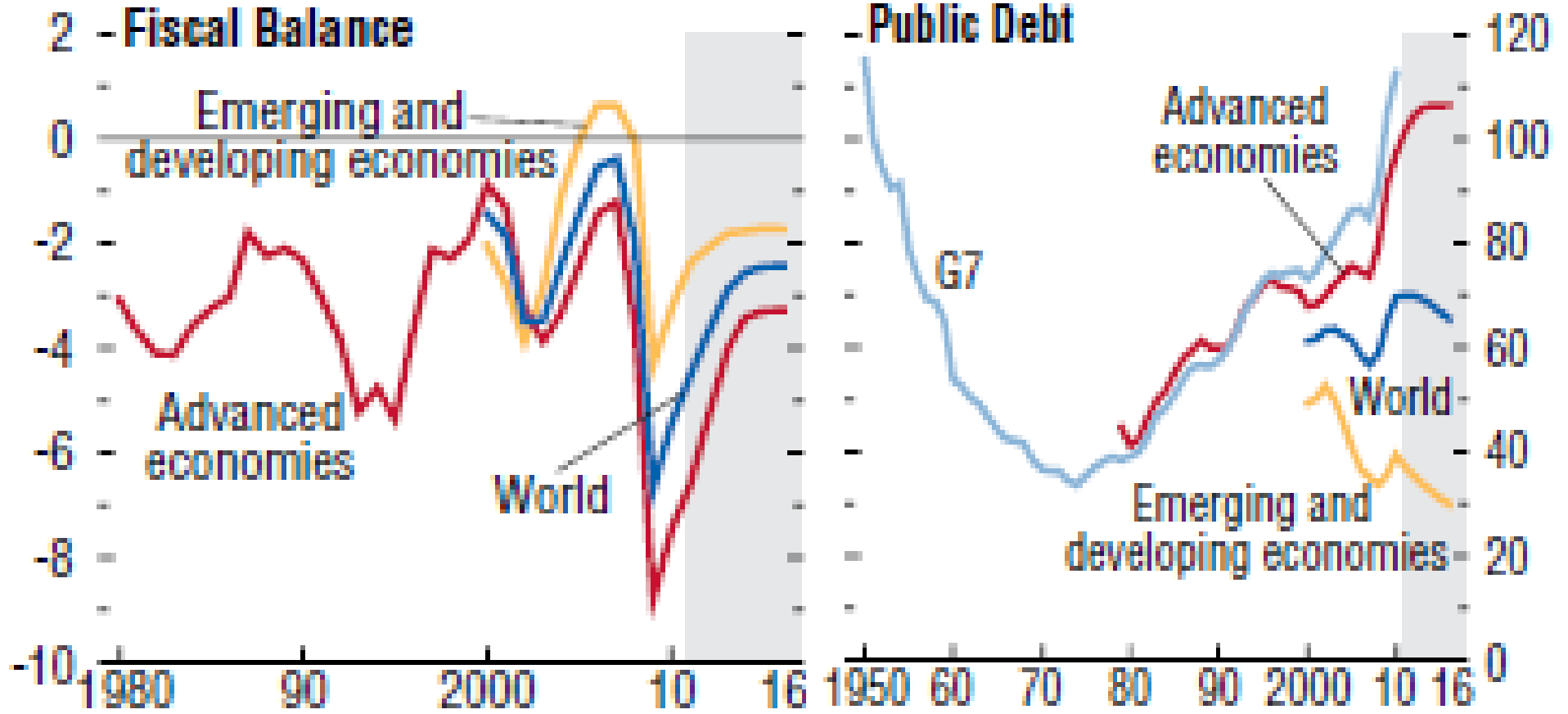
# Büyüme Etkileyen Riskler

(Kaynak, IMF, WEO, Spt 2011)



# Güvensizliğin Başlıca Nedenleri

(Kaynak, IMF, WEO, Spt 2011)



# Seçilmiş Göstergeler

(Kaynak, IMF, WEO, Spt 2011)

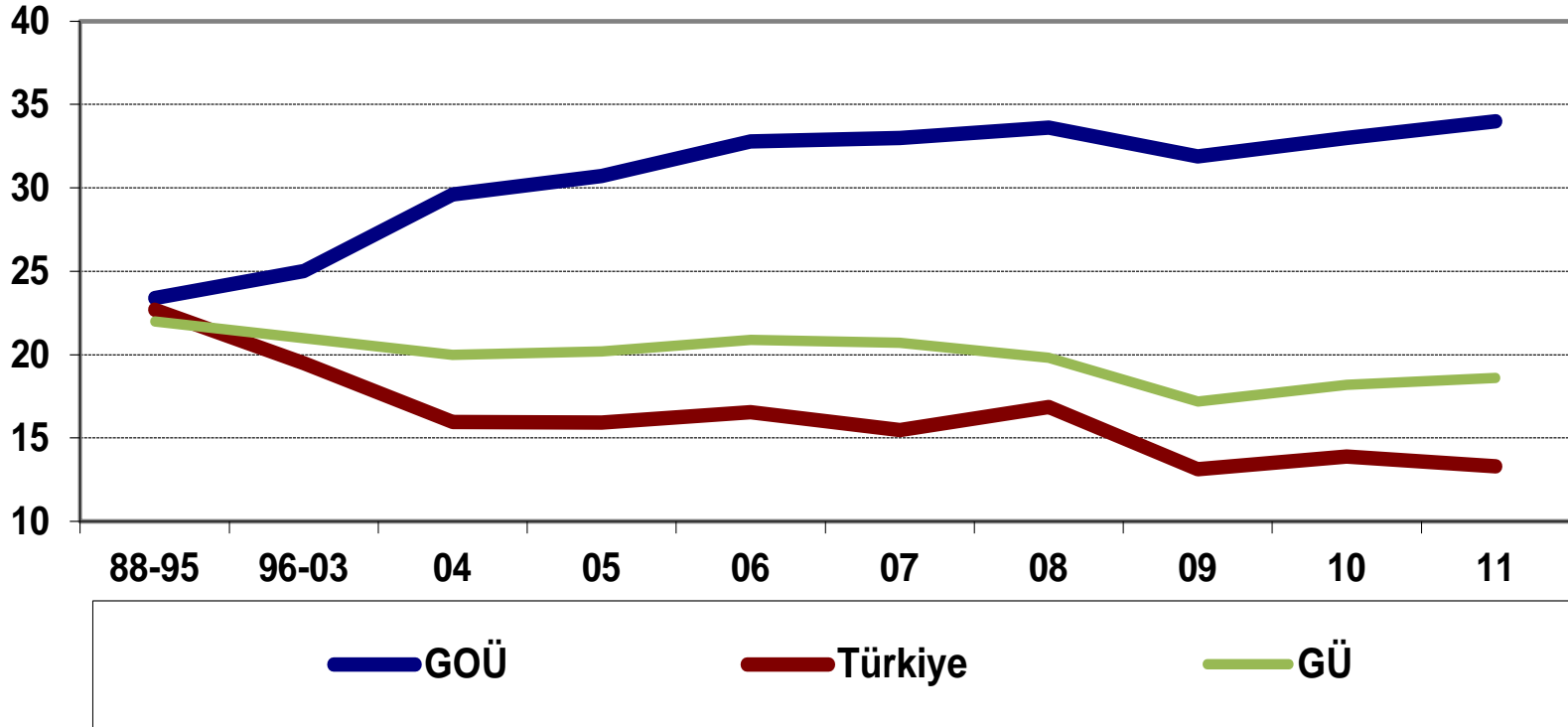
## GÜ, GOÜ ve Türkiye Seçilmiş göstergeler, 2012

		GÜ	GOÜ	TR
<b>Büyüme</b>	%	<b>1,9</b>	<b>6,1</b>	<b>4</b>
<b>Enflasyon</b>	%	<b>1,4</b>	<b>5,9</b>	<b>5,2</b>
<b>İhracat</b>	Yıllık değ, %	<b>5,2</b>	<b>7,8</b>	<b>10,4</b>
<b>İthalat</b>	Yıllık değ, %	<b>4</b>	<b>8,1</b>	<b>4,9</b>
<b>Tasarruf oranı</b>	Gsyh'nin %'si	<b>19,4</b>	<b>34,2</b>	<b>15,2</b>
<b>Yatırım oranı</b>	Gsyh'nin %'si	<b>19,6</b>	<b>32,3</b>	<b>22,9</b>
<b>Kamu borç stoku</b>	Gsyh'nin %'si	<b>109</b>	<b>30</b>	<b>40</b>

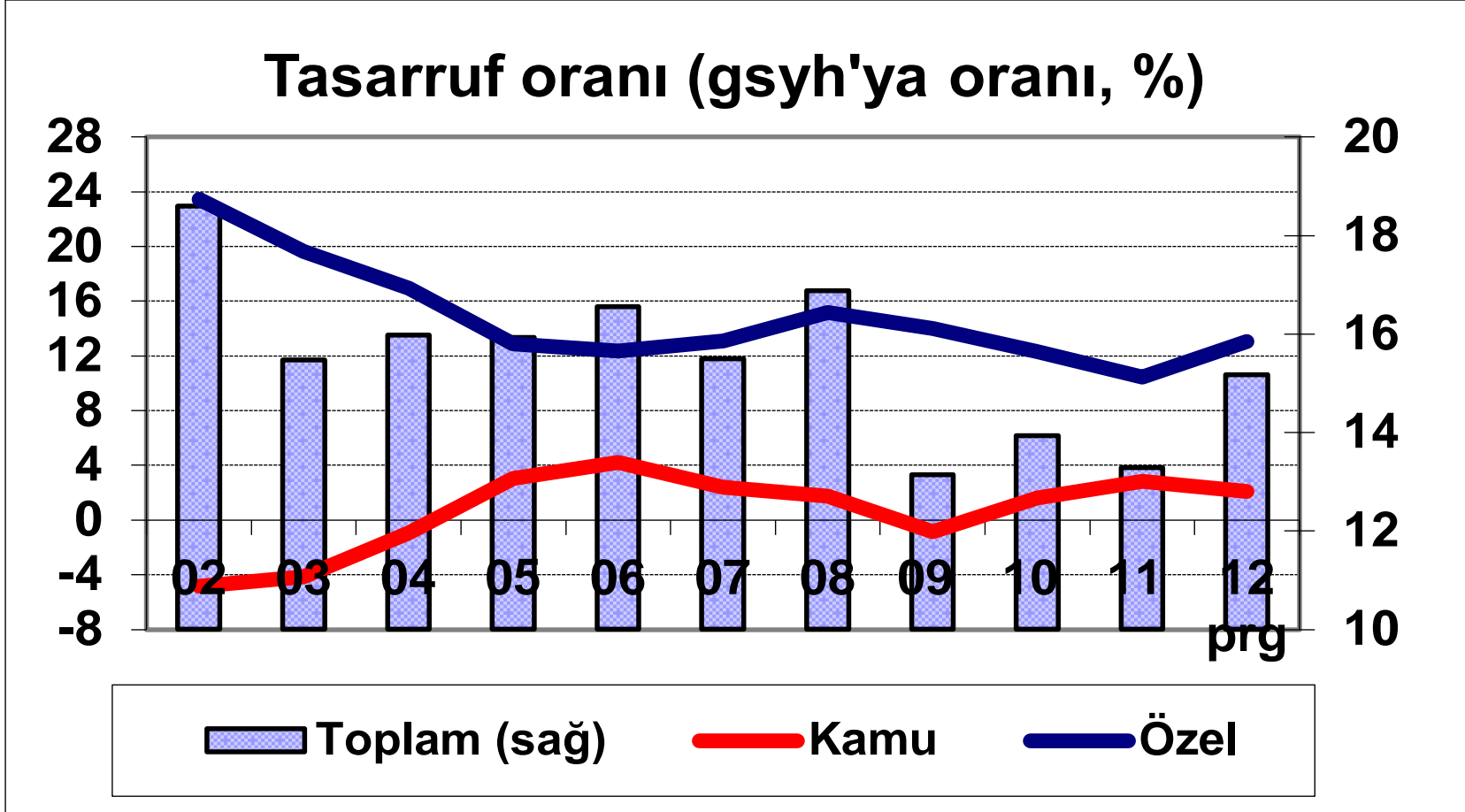
Kaynak: IMF, WEO, September 2011

□

## Tasarruf oranı (Gsyh'ya oranı, %)



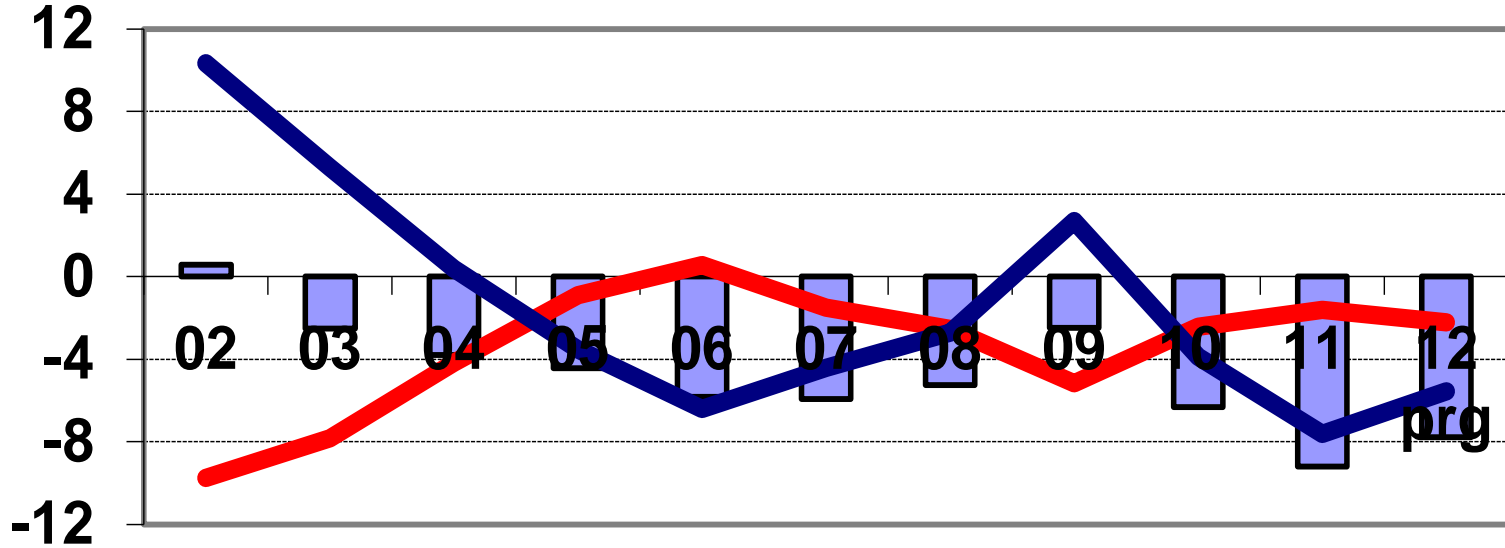
# Tasarruf Oranı, Düşük ve Düşüyor



# Tasarruf Açığı Büyüyor

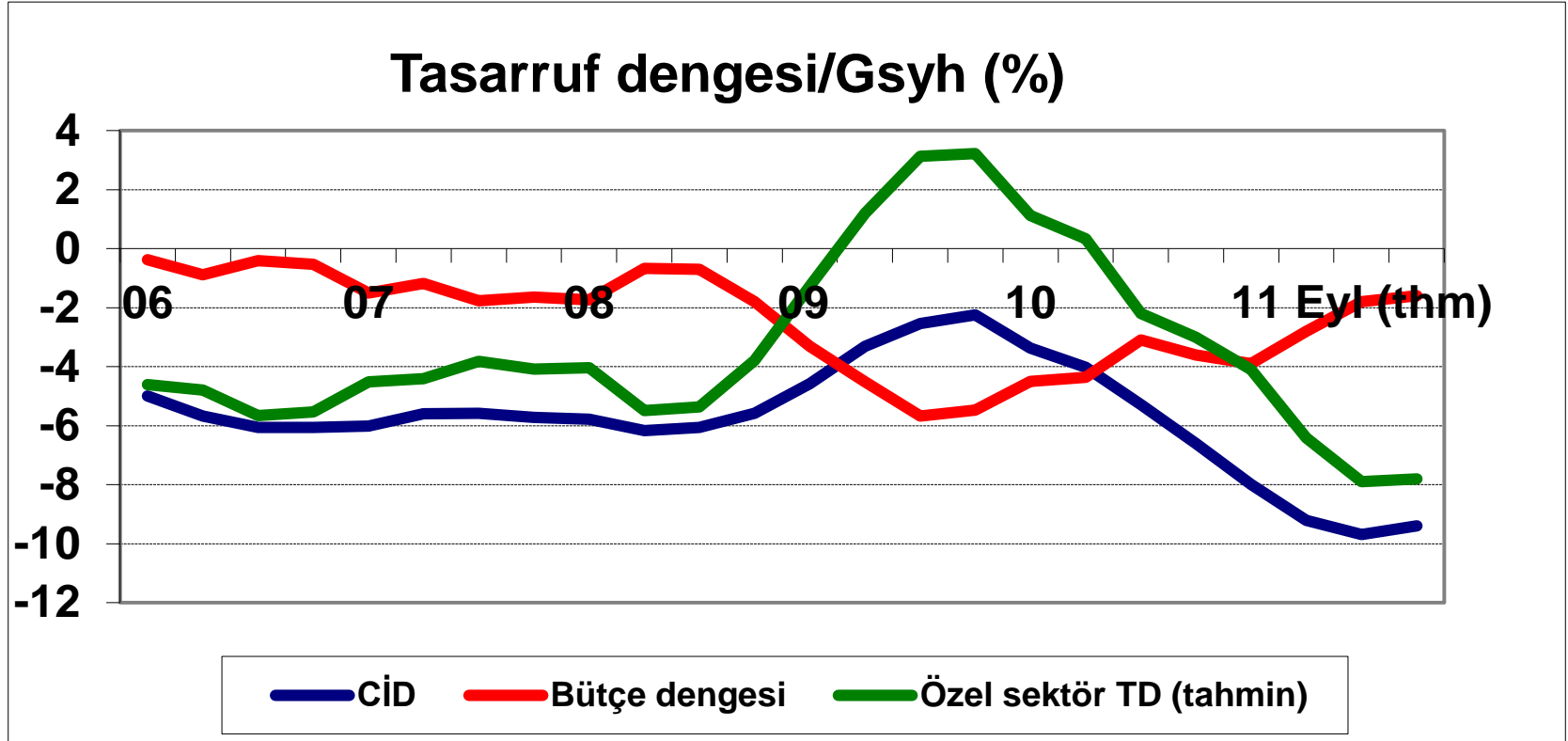
□

## Tasarruf dengesi (gsyh'ya oranı, %)



■ Tasarruf-yatırım dengesi   ■ Kamu   ■ Özel

# Tasarruf Açığı Büyüyor

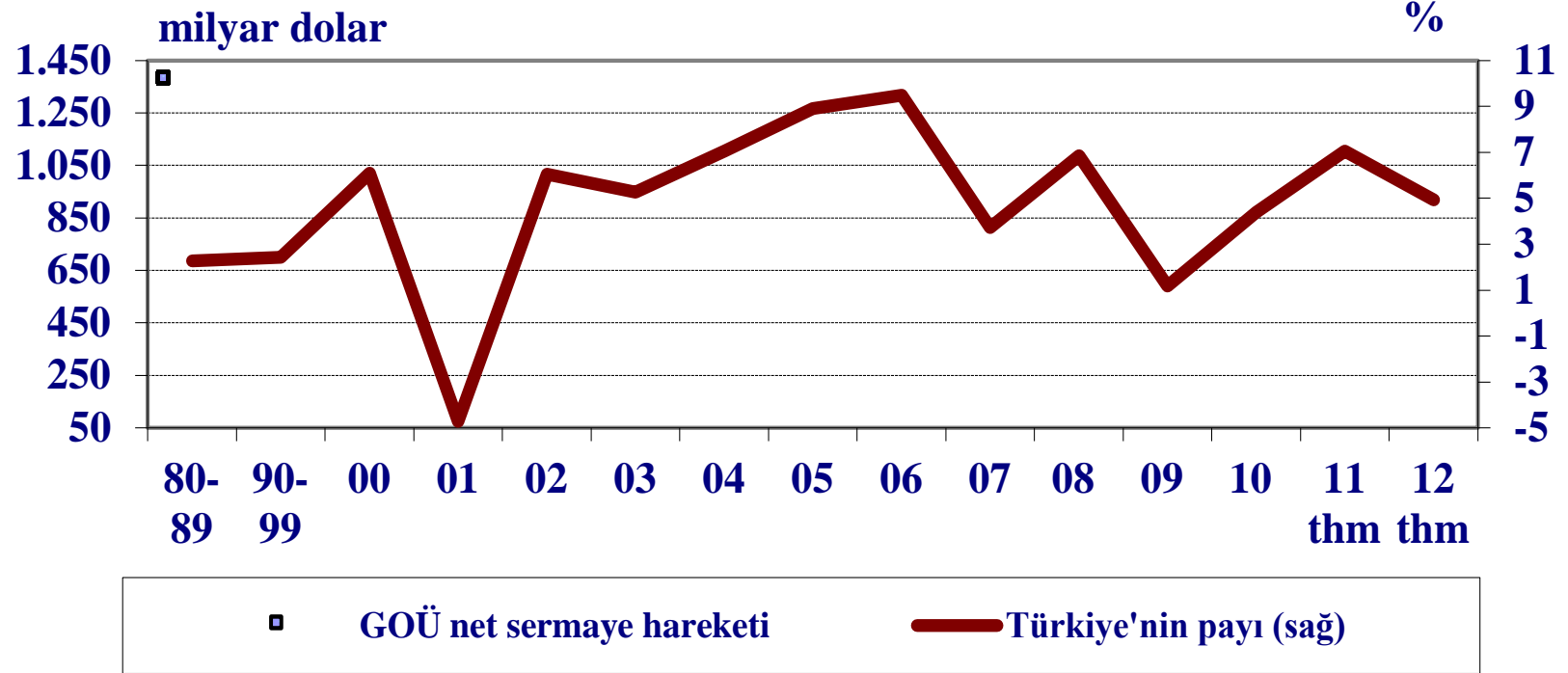


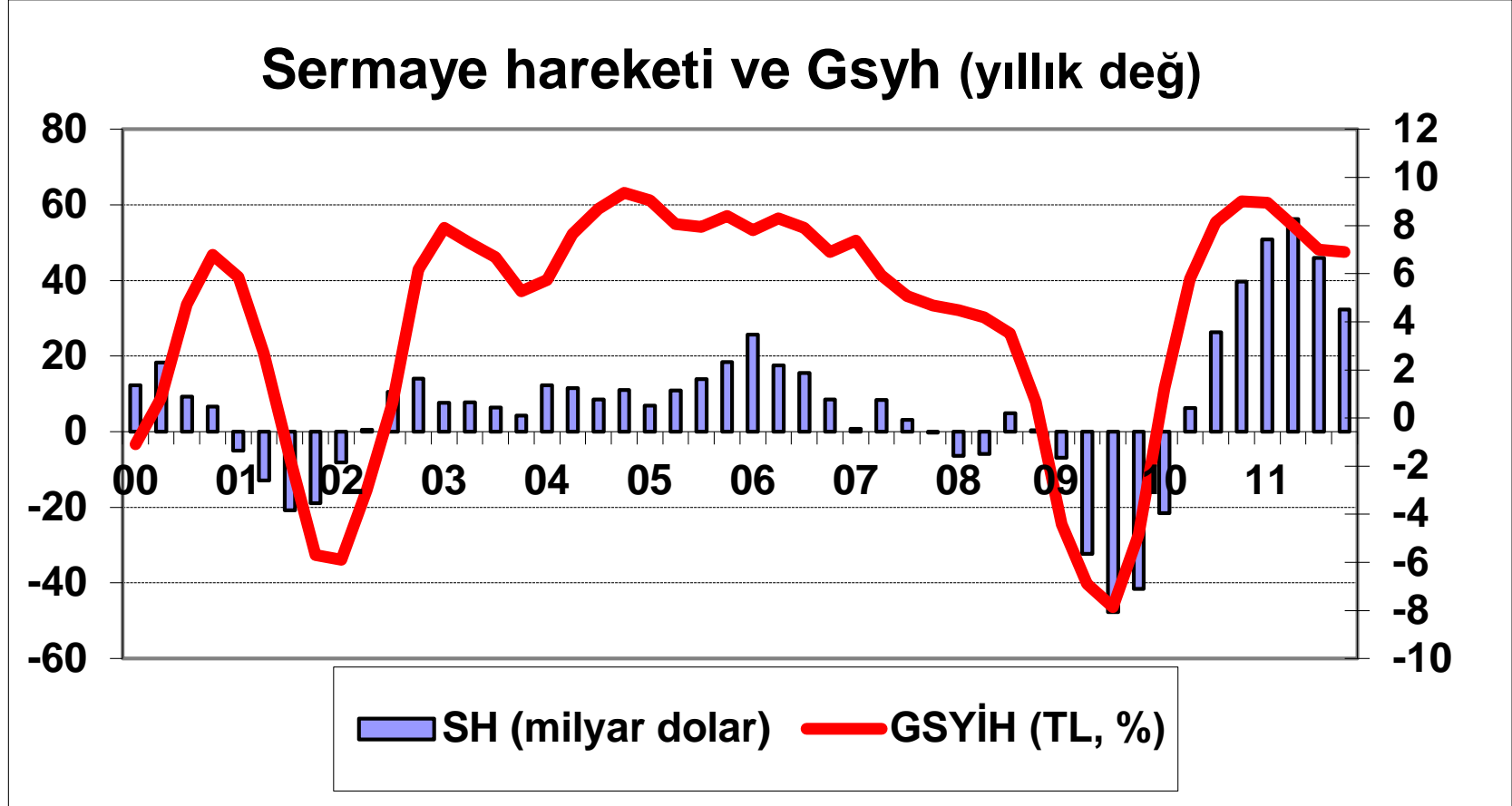
Eylül ve Aralık 2011 tahmin

# GOÜ'lere Hızlı Sermaye Girişi

□

## GOÜ'e sermaye hareketi (IIF; Yıllık, net)

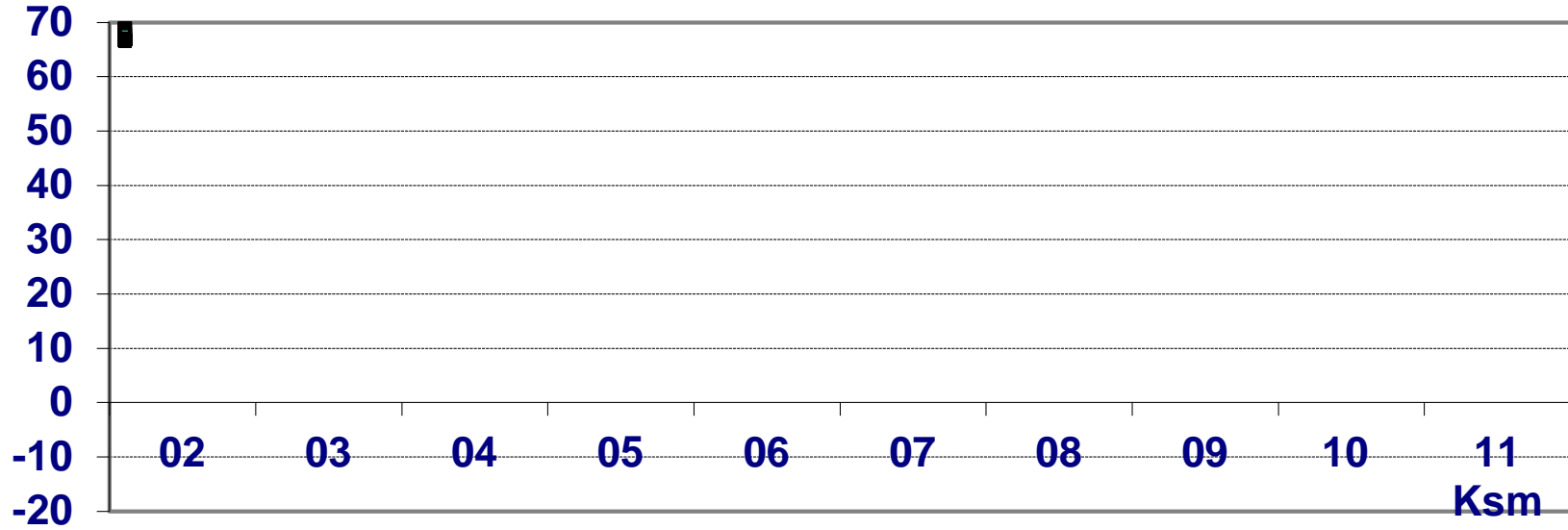




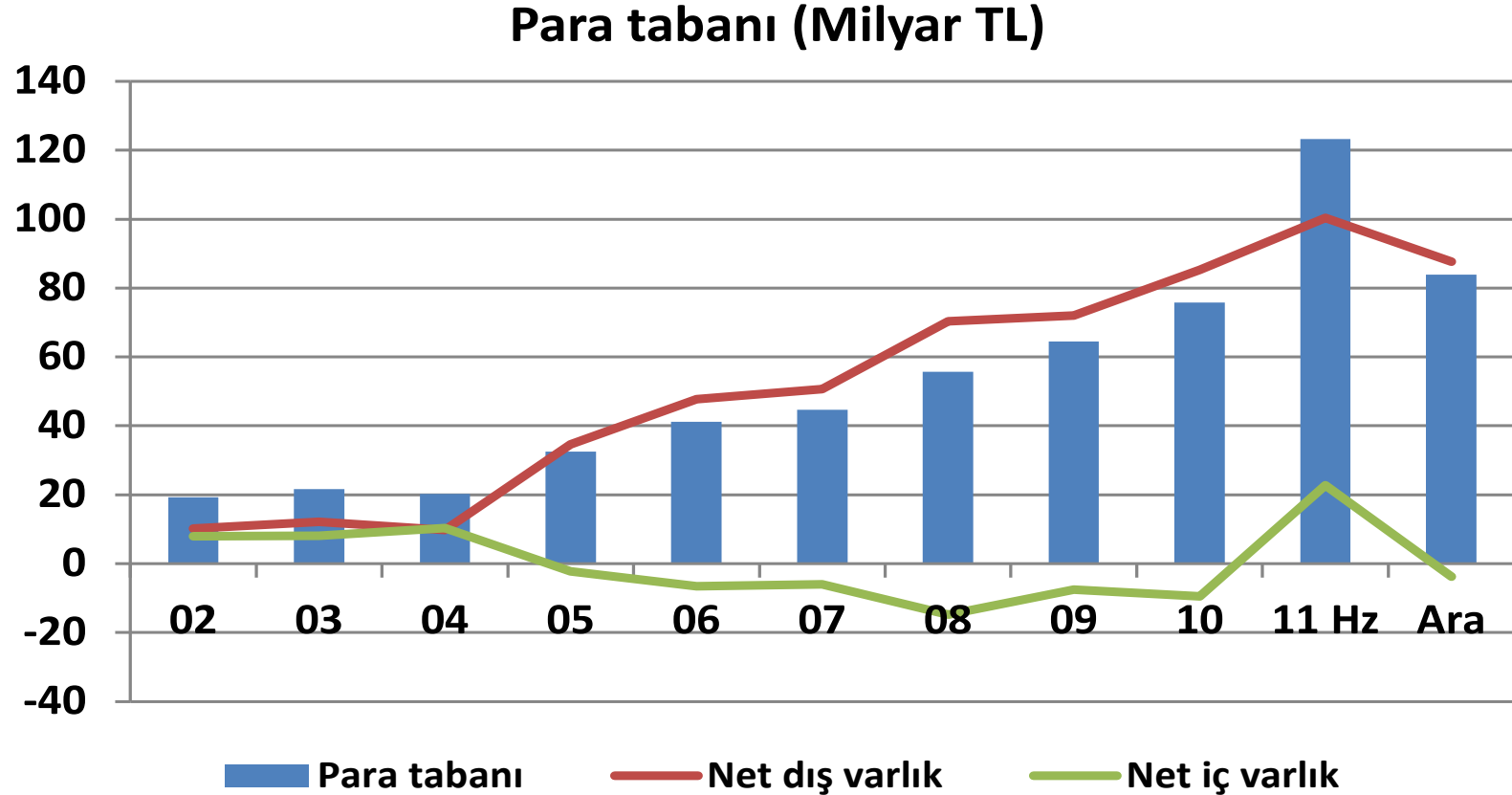
# Finansman yapısı değişiyor

□

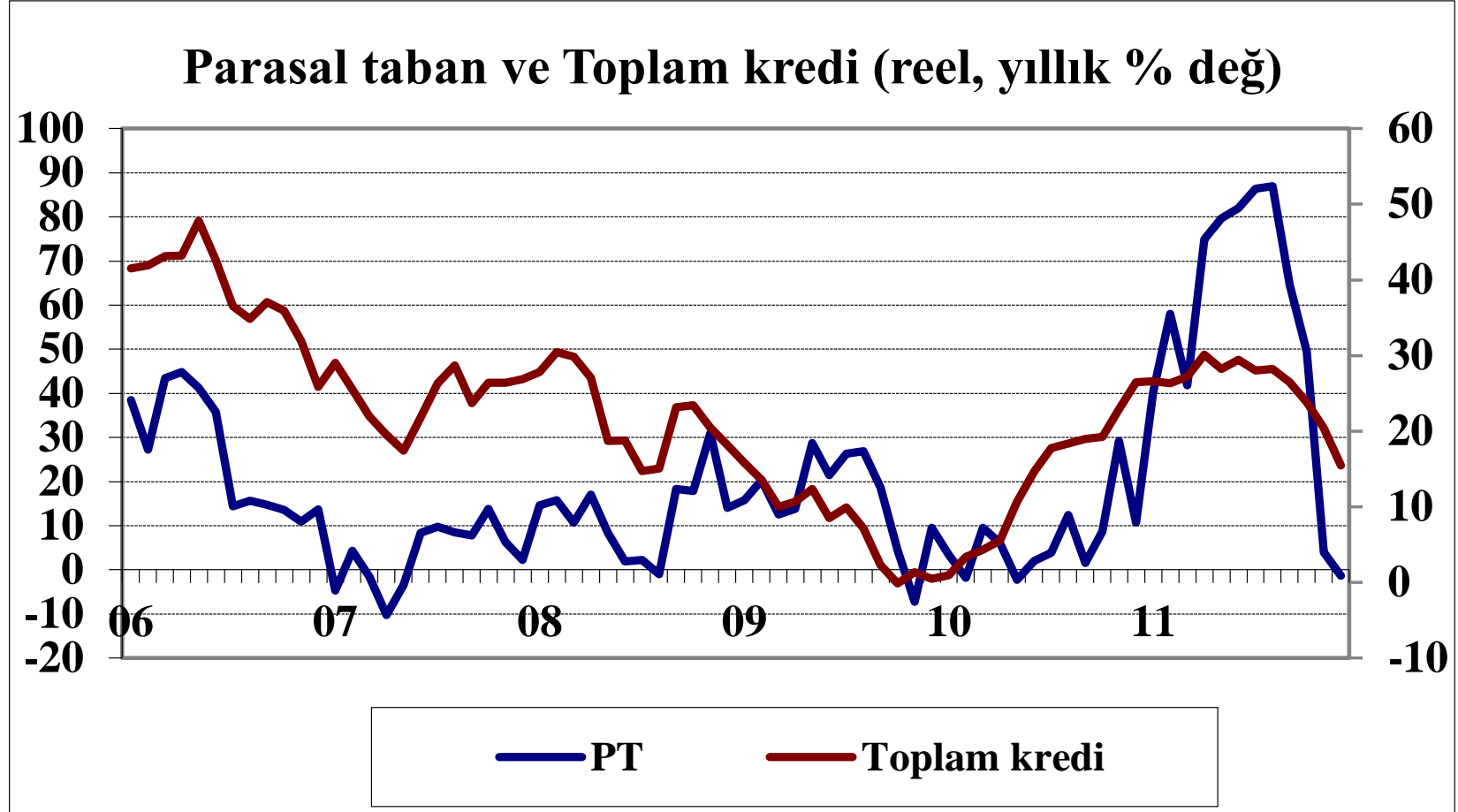
## Net sermaye hareketi (Milyar dolar)



□

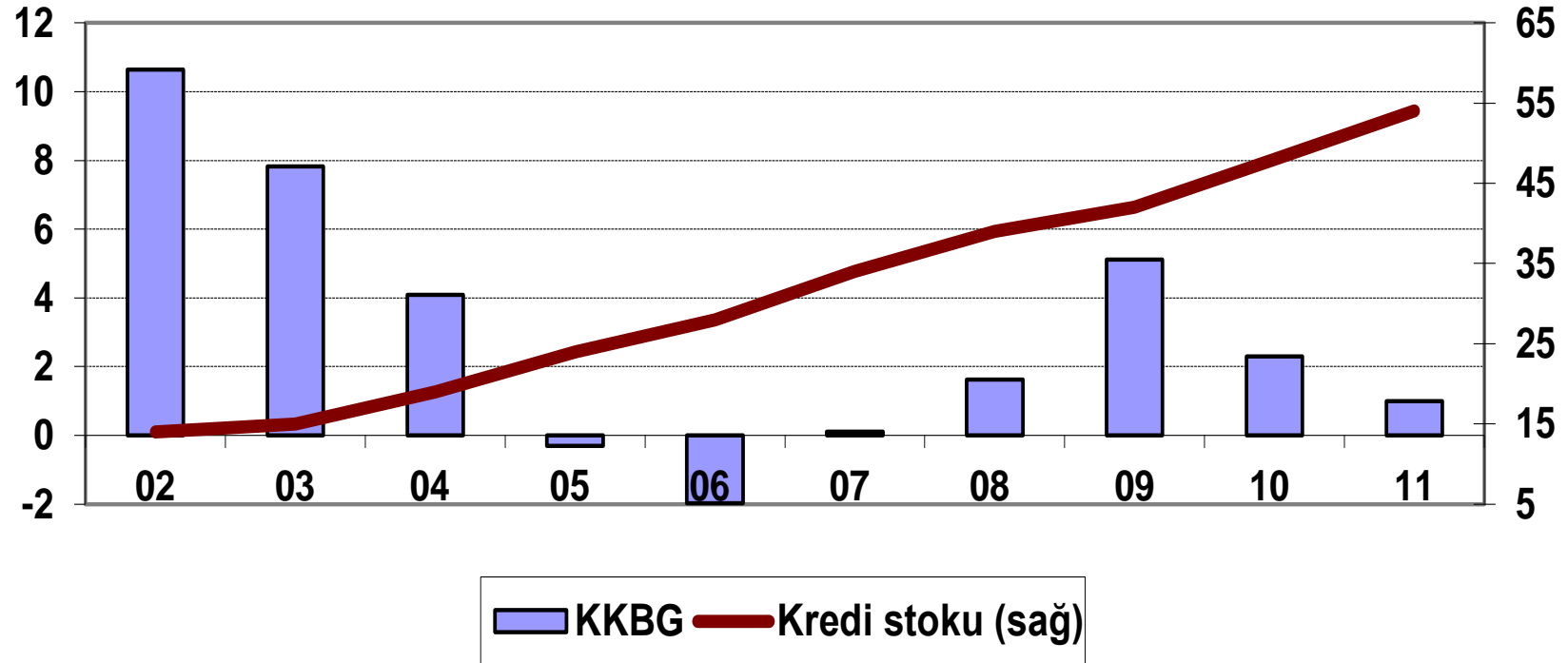


# Likidite ve Kredi Büyümesi



□

## KKBG, kredi stoku (Gsyh'nın yüzdesi)



# Kaynakların Dağılımı

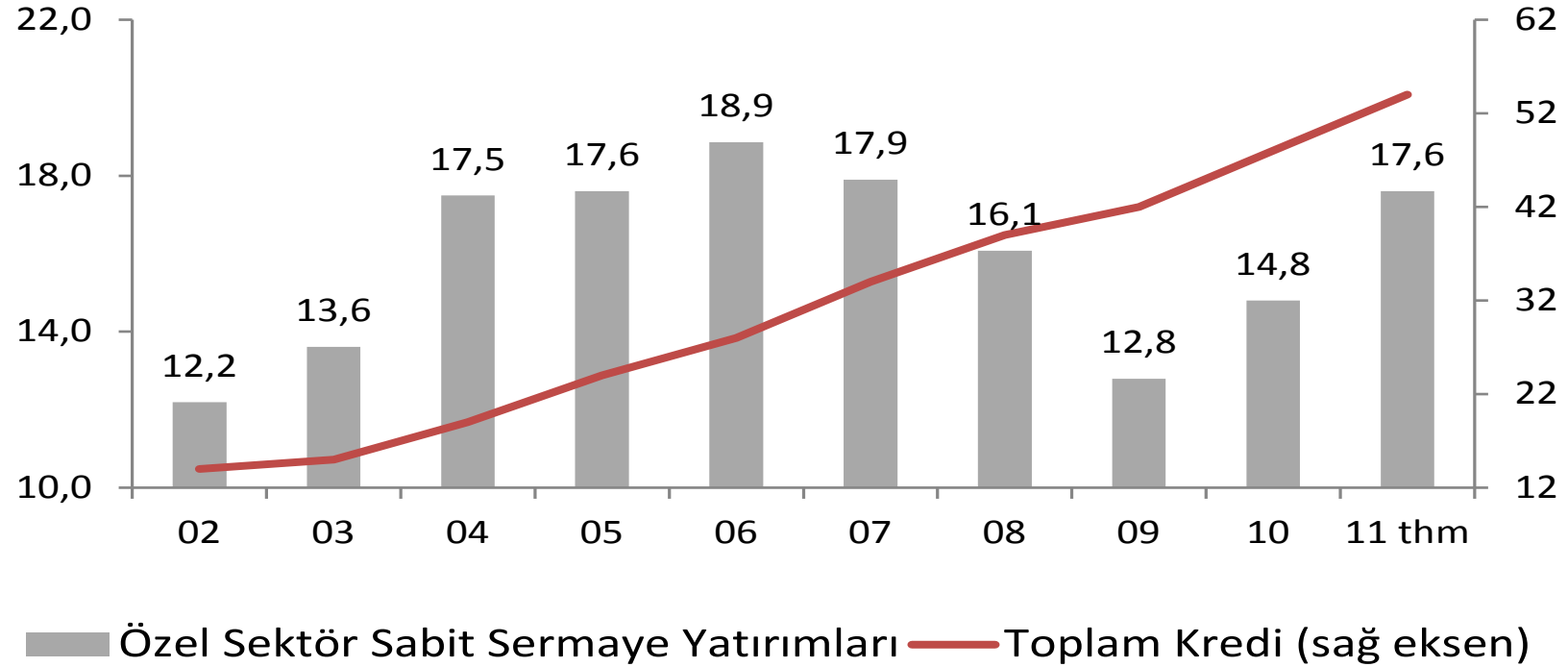
## Kamu borç stoku ve para talebi

(%)	2002	2010	2011
M2RF/Gsyh	20	41	38
M2YRF/Gsyh	40	55	53
İç borç stoku/M2YRF	106	62	55
İç borç stoku/Gsyh	43	32	28
İç borç stoku/Banka aktifleri	70	35	30

Gsyh, banka aktifleri, Aralık 2011 tahmin

□

## Özel Sektör Sabit Sermaye Yatırımları ve Kredi (Gsyh'nın yüzdesi)



## Krediler

(Gsyh'nın yüzdesi)

2002

2010

2011

**Yurtiçi bankalar**

15

49

54

**Yurtdışı bankalar**

12

11

13

**Toplam**

26

59

67

**TL**

6

34

38

**YP**

21

26

29

**Yurtiçi bankalar**

9

15

16

**Yurtdışı bankalar**

12

11

13

**Kurumsal**

13

33

37

**Bireysel**

2

16

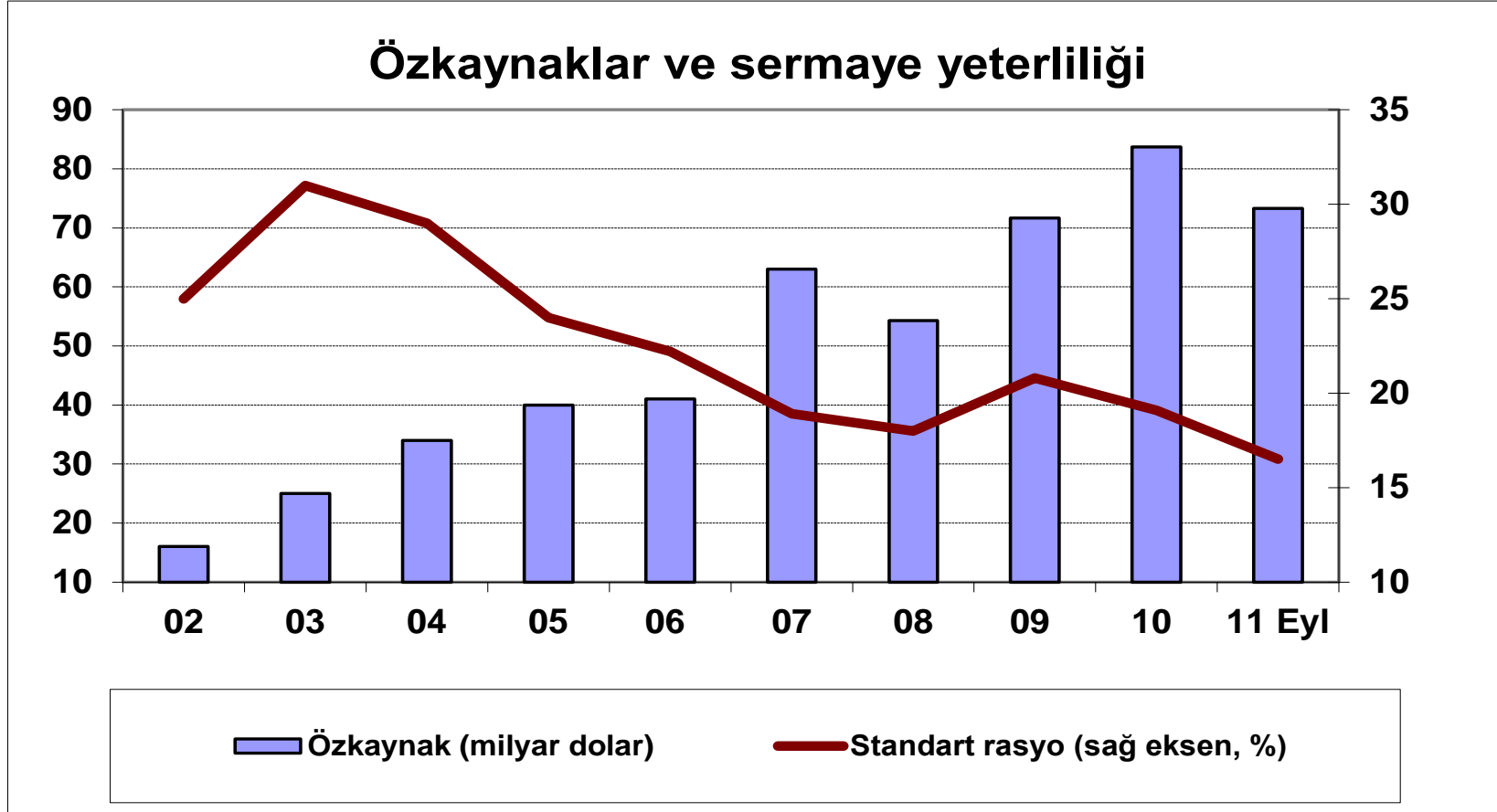
17

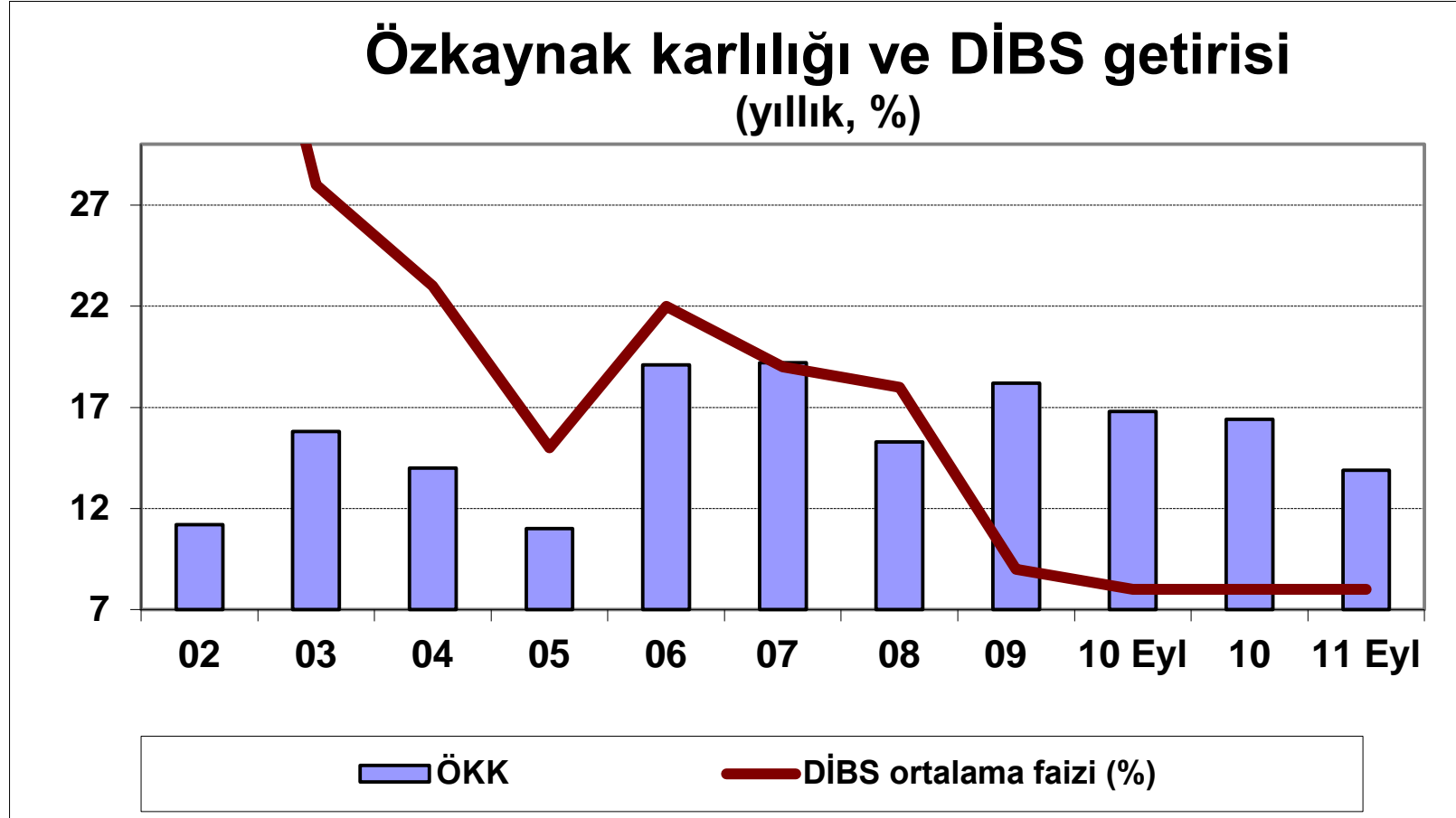
# Krediler ve Risk Dağılımı...

## Risk dağılımı (%)

	02	11 Eyl
Risk ağırlığına göre kalemler toplamı	100	100
Risk Ağırlığı %0 Olan Kalemler toplamı	42	24
Risk Ağırlığı %10 Olan Kalemler toplamı	0	0
Risk Ağırlığı %20 Olan Kalemler toplamı	13	5
Risk Ağırlığı %50 Olan Kalemler toplamı	12	11
Risk Ağırlığı %100 Olan Kalemler toplamı	28	48
Risk Ağırlığı %150 Olan Kalemler toplamı	0	1
Risk Ağırlığı %200 Olan Kalemler toplamı	0	1
Piyasa Riskine Maruz Tutar	6	3
Operasyonel riske maruz tutar	0	7
R ağırlıklı toplam/Risk ağırlığına göre toplam	42	68

# ...Bu Nedenle Sermaye Önemli





## Türkiye ekonomisi 2012

<b>Güçlü yanlar</b>	<b>Zayıf yanlar</b>
Siyasi istikrar	Tasarruf açığı
Kamu kesimi dengesi	Vade yapısı
Finansal sektör	Uluslararası kredi notu
TL talebi, reel kur düzeyi	Rekabet gücü
Büyüme potansiyeli	
<b>Fırsatlar</b>	<b>Tehditler</b>
Küresel toparlanma	Enflasyon
Enflasyonun düşürülmesi	Yükselen faiz
Yeni dış pazarlar	Ani daralma
Reformlar	Uluslararası dengesizlikler
Dünya piyasalarında likidite	İşsizlik

Politika seçenekleri sınırlı,  
tasarruf düzeyi,  
Dış kaynak bulunabilirliği,  
uluslararası rekabet gücü,  
büyüme ve makroekonomik istikrar,  
sağlıklı işleyen finansal sektör



*cutting through complexity™*

# Küresel Vergi Politikası Trendleri ve Türkiye'ye Yansımaları

Abdulkadir Kahraman

Ortak

KPMG Türkiye Vergi Hizmetleri  
Bölümü Başkanı

# Hükümetler ve Vergi politikaları

## 1. Vergi tabanının korunması

- Finansman işlemleri ile ilgili düzenlemeler
- Zarar kullanımı ile ilgili sınırlamalar
- Transfer fiyatlandırması yolu ile örtülü kar dağıtımı
- Vergi anlaşmaları
- Vergi incelemeleri
- Gelir üzerinden alınan vergiler yerine “**dolaylı vergi**” tercihi

## 2. Mali teşvikler

## 3. Vergi Cennetleri ile ilgili düzenlemeler

## 4. Şeffaflık ve işbirliği (Vergi Konularında Karşılıklı İdari Yardımlaşma Sözleşmesi, 3 Kasım 2011)



# Kriz Ortamında Vergi Yönetimi

1. Karların transferi ve optimum vergi yükü yönetimi
2. Geçmiş yıl zararlarının kullanımı
3. İş modellerinin değiştirilmesi / revize edilmesi (tedarik zinciri yönetimi)
4. Vergi ve finans ekiplerinin birlikte hareket etmesi
5. Vergi yönetiminde teknoloji kullanımı ile etkinliğin artırılması
6. Vergi bölümü veya ekiplerinin etkin yönetimi



# Finansal Ürünlerin Vergilendirilmesi

## Temel trendler

- Global finansman işlemlerinin vergilendirilmesi (FTT)
- Finans sektöründeki finansman faaliyetlerinin vergilendirilmesi (KDV)
- Bankalardan alınan resim ve harçlar

## AB'deki gelişmeler

- AB Komisyonu teklifi (Eylül 2011; 57 Milyar €, 100 milyar \$)
- Fransa ile Almanya - İngiltere ile diğer ülkeler karşı karşıya
- Türev işlemlerinin vergilendirilmesi
- Diğer tüm finansal işlemlerde, işlem için ödenen bedelin (emsal bedel daha yüksek ise emsal fiyatı) üzerinden

## FATCA (Foreign Account Tax Compliance Act)

- IRS muhtemel vergi kaybı (100 milyar \$)

# Türkiye'ye Yansımalar

## 1. Vergi mevzuatı sadeleştirme çalışmaları

- Gelir Vergisi Kanunu
- Vergi Usul Kanunu
- Veraset ve intikal vergisinin yürürlükten kaldırılması
- Avrupa Birliği müktesebatı ile uyum

## 2. Vergi matrahının aşındırılmasına yönelik tedbirler

- Transfer fiyatlandırması
- Vergi anlaşmalarının revize edilmesi ya da yenilenmesi
- Vergi incelemeleri
- Kayıtdışı ekonominin sona erdirilip kayıtlı ekonomiye geçişin sağlanması



# Türkiye'ye Yansımalar

## 3. Mali teşvikler

- Küresel kriz ve geçici teşvik paketlerinin yürürlüğe konulması
- AR-GE teşvikleri

## 4. Şeffaflık ve işbirliği (Vergi Konularında Karşılıklı İdari Yardımlaşma Sözleşmesi – 3 Kasım 2011)

## 5. Vergi Cennetleri ile ilgili düzenlemeler





*cutting through complexity™*

# Yeni TTK'nın Mali Raporlama Ve Vergi Uygulamalarına Etkisi

Alper ŐimŐek  
KPMG Türkiye  
Vergi Bölümü Direktörü

# Mali Raporlamaya Etkileri

## Yeni TTK Öncesi Mevcut Durum

- TMSK 2005 yılında UFRS'yi benimsemiş ve UFRS ile tam uyumlu TMS'yi kabul etmiştir.
- Türkiye'de SPK 2005, BDDK ise 2006 yılında UFRS'yi uygulamaya başlamıştır.
- Dünyada ise UFRS, AB ülkeleri başta olmak üzere 70 kadar ülkede uygulanmaktadır.

## Yeni TTK'nın Getirdikleri

- Yeni TTK ile birlikte ticari işletmeler (tüm anonim ve limited şirketler);
- Ticari Defterlerini TMS hükümlerine göre tutacak,
- Finansal tablolarını TMS hükümlerine göre hazırlayacaktır.



## Dünya ülkeleri ile aynı finansal raporlama standartlarının uygulanması ile:

- Uluslararası düzeyde karşılaştırılabilir, şeffaf, güvenilir ve genel kabul görmüş finansal bilgi sunulması,
- Yabancı sermayedarlarla, finansman şirketleriyle ve yabancı müşterilerle olan ilişkilerin gelişmesi,
- Türk işletmelerinin uluslararası piyasaların bir parçası haline gelmesi,
- Türk şirketlerinin uluslararası piyasalarda rekabet gücünün artması sağlanacaktır.



## **Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, Bakanlar Kurulu'nca 26/9/2011 tarihinde kurulmuştur.**

Kurum, uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını oluşturmak ve yayımlamak, bağımsız denetimde uygulama birliğini, gerekli güveni ve kaliteyi sağlamak, denetim standartlarını belirlemek, bağımsız denetçi ve bağımsız denetim kuruluşlarını yetkilendirmek ve bunların faaliyetlerini denetlemek ve bağımsız denetim alanında kamu gözetimi yapmak yetkisini haiz Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun kuruluş, teşkilat, görev, yetki ve sorumluluklarına ilişkin usul ve esasları düzenlemek amacıyla kurulmuştur.

## TTK da Büyük Sermaye Şirketi ve Kobi Ölçütleri:

- TTK madde 1522 hükmü çerçevesinde; bu ölçütler TOBB ve Kamu Gözetim Kurumu'nun görüşleri alınarak, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından yönetmelikle düzenlenir.
- Bu ölçütlerin üzerindeki sermaye şirketleri büyük sermaye şirketi sayılmaktadır.
- KOBİ kapsamında olsa dahi büyük sermaye şirketi sayılan şirketler:
- Halka açık (borçlanma araçları veya özkaynağa dayalı finansal araçları kamuya açık bir piyasada işlem gören) ya da açılma aşamasındaki şirketler,
- Bankalar, yatırım bankaları, sigorta şirketleri, emeklilik şirketleri vb.



## KOBİ Kapsamındaki Şirketlere Getirilen Kolaylıklar:

- KOBİ TFRS, TMSK tarafından 1 Kasım 2010 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.
- Tek başına bir standartlar seti olan KOBİ TFRS, kapsamlı TFRS ile aynı kavramsal çerçeveye sahiptir.
- Kapsamlı TFRS'ye göre; muhasebeleştirme, değerlendirme ve dipnot açıklamalarında kolaylaştırıcı ve daha az kapsamlı düzenlemeleri ile sade bir standartlar setidir.
- 1 Ocak 2013 tarihinde yürürlüğe girecektir.
- Uygulama ile ilgili hususlar, Kamu Gözetim Kurumu tarafından yayımlanacak uygulama tebliği ile duyurulacaktır.

## Finansal Tablolar ve Faaliyet Raporunun Sunumu:

- Yönetim kurulu, TMS'ye uygun olarak oluşturulacak finansal tabloları, eklerini ve yıllık faaliyet raporunu bilanço tarihinden itibaren 3 ay içerisinde hazırlar ve genel kurula sunar.
- Şirketin ve topluluğun finansal tablolarını düzenlemekle yükümlü ana şirketin yönetim kurulu, bilanço gününden itibaren 6 ay içinde;
  - ✓ finansal tabloları,
  - ✓ yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunu,
  - ✓ kar dağıtımına ilişkin genel kurul kararını,
  - ✓ denetçinin verdiği görüşü ve genel kurulun buna ilişkin kararını,
- Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi'nde ilan ettirir ve şirketin internet sitesine koyar.
- Bu belgelerin Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'na verilmesine ilişkin hükümler saklıdır.

## Merkezleri Türkiye dışında bulunan şirketlerin Türkiye şubelerinin müdürleri;

- şubeye özgü finansal tablolarının ayrıntılı şeklini,
  - şubesi oldukları şirketin ve varsa bu şirketin dâhil bulunduğu topluluğun yılsonu tablolarının özetlerini,
  - yıllık raporlarını,
- 
- Merkezin tâbi olduğu hukuka göre gerekli olan onaylanmalarından itibaren 6 ay içinde yukarıdaki madde ile uyumlu bir şekilde Türkiye’de yayınlar.

# Mali Raporlamaya Etkileri

- Konsolide finansal tabloları hazırlamakla yükümlü işletmeler ile, konsolidasyon kapsamına giren işletmelerin belirlenmesinde ve ilgili diğer konularda TMS geçerlidir.
- Küçük ölçekli şirketler ile merkezi yurt dışında bulunan şirketlerin Türkiye'deki şubelerinin yayınlayacakları özet finansal tablolarının içeriği Kamu Gözetim Kurumu tarafınca belirlenir.
- Banka ve diğer finansal şirketleri, sigorta ve reasürans şirketleri, SPK kapsamındaki tüm kurumlar ile kooperatiflerin yıl sonu tabloları ile konsolide finansal tablolarına ilişkin özel hükümler saklıdır.



# Vergi Uygulamalarına Etkileri

- Vergi Usul Kanunu değerlemeyi, vergi matrahının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespiti olarak tanımlanmaktadır.
- Dürüst Resim İlkesi ( Md: 515 );
- Anonim şirketlerin finansal tabloları, Türkiye Muhasebe Standartlarına göre şirketin mal varlığını, borç ve yükümlülüklerini, öz kaynaklarını ve faaliyet sonuçlarını tam, anlaşılabilir, karşılaştırılabilir, ihtiyaçlara ve işletmenin niteliğine uygun bir şekilde; şeffaf ve güvenilir olarak; gerçeği dürüst, aynen ve aslına sadık surette yansıtacak şekilde çıkarılır.



# Vergi Uygulamalarına Etkileri

- **Ticari Kar:** “Türkiye Muhasebe Standartları ve Yorumları” ile “Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeveye” uygun “kavram ve ilkelere” göre hazırlanan finansal tablolarda yer alan kar,
- **Mali Kar:** Ticari kardan hareketle ödenecek vergi hesaplanmasında esas alınan kar;
  - **VUK değerlendirme hükümleri esas alınarak haricen hesaplanır,**
  - **Değerleme farklarının olumlu veya olumsuz etkileri giderilir**
  - **İndirim ve istisna kazanç unsurları dikkate alınır,**



# Vergi Uygulamalarına Etkileri

- **Ertelenmiş vergi yükümlülükleri:** Vergiye tabi geçici farklar üzerinden gelecek dönemlerde ödenecek gelir vergilerini ifade eder.
- **Ertelenmiş vergi varlıkları:** Aşağıdaki durumlarda gelecek dönemlerde geri kazanılacak olan gelir vergisi tutarlarını ifade eder:
  - (a) İndirilebilir geçici farklar;
  - (b) Gelecek dönemlere devreden kullanılmamış mali zararlar ve
  - (c) Gelecek dönemlere devreden kullanılmamış vergi avantajları.

# Yeni TTK Düzenlemeleri Uygulandığı Durumda Ödenecek Kurumlar Vergisi

## Ticari kar TMS'ye göre şekillenecek:

TMS Ticari Kâr	.....TL
<i>İlaveler (+)</i>	.....TL
<i>İndirimler ve istisnalar (-)</i>	.....TL
Kurumlar Vergisi Matrahı	.....TL
Kurumlar Vergisi (Matrah x %20=)	.....TL
Kâr Dağıtımına Bağlı Stopaj %15	.....TL
Vergi Karşılığı (KDV + Stopajlar)	.....TL

# Yeni TTK Düzenlemeleri Uygulandığı Durumda TMS'ye Göre Vergi Hesabı

## Vergi Öncesi Ticari Kar

.....TL

### a) Vergi Gideri (-)

-Ödenecek Kurumlar Vergisi

.....TL

-Ertelenmiş Vergi Gideri

.....TL

**veya**

### b) Vergi Geliri (+)

-Ertelenmiş Vergi Geliri

.....TL

(Ertelenmiş Vergi Varlığında ki artış yada

Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğündeki azalış

## Vergi Sonrası Ticari Kar

.....TL

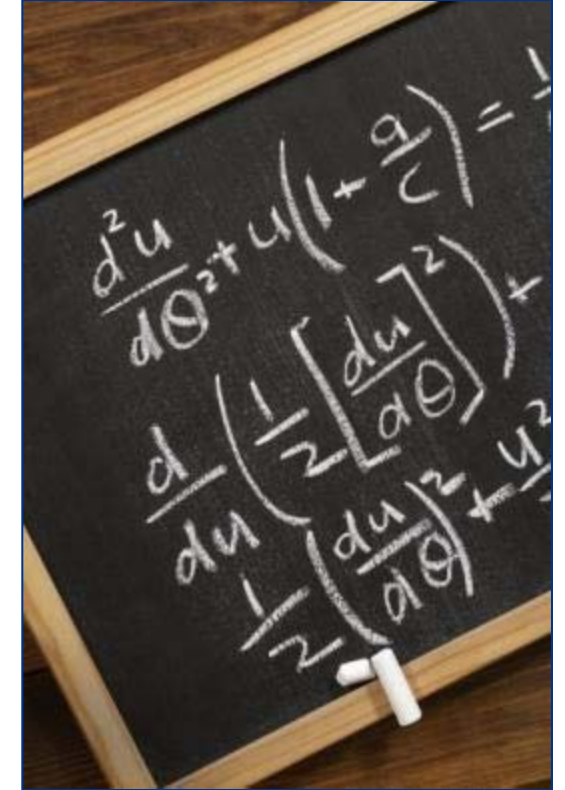
# Yeni Hesap Planı Çalışmaları

Finansal Tabloların TMS hükümlerine düzenlenmesi husus göz önünde bulundurularak, hesap planında bazı hesaplar kullanımdan kaldırılmış veya başka gruba taşınmış yada isim değiştirmiştir.

Bu çalışmalar çerçevesinde; yeni oluşturulan hesaplara örnek olarak,

Nakit Benzeri Yatırımlar, Gerçeğe Uygun Değer Farkı Kar veya Zarara Yansıtılan Finansal Varlıklar, Tamamlanmamış Hizmet Maliyetleri, Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller, Ertelenmiş Vergi Varlığı, Ertelenmiş Vergi Borcu ve İşletmenin Geri Satın Alınan Kendi Hisse Senetleri gibi.

Bu çalışmalar halen devam etmekte olup, son şeklini önümüzdeki günlerde alıp yayınlanması beklenmektedir.





*cutting through complexity™*

# Vergi İncelemelerinde Değişen Organizasyon Yapısı ve Mükellef Hakları

Fikret Çetinkaya

KPMG Türkiye Vergi Bölümü

Şirket Ortağı

# Değişen Organizasyon Yapısı

- Maliye Müfettişi, Hesap Uzmanı, Gelirler Kontrolörü ve Vergi Denetmenlerinden oluşan vergi inceleme elemanları, yapılan yasal düzenleme neticesinde **Vergi Müfettişi** unvanı altında birleştirildiler.
- Yeni bir kurul; Vergi Denetim Kurulu.



# Değişen Organizasyon Yapısı

## Yeni Yapıda Oluşturulan İnceleme Grup Başkanlıkları

- Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığı
- Büyük Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığı
- Organize Vergi Kaçakçılığı ile Mücadele Grup Başkanlığı
- Örtülü Sermaye, Transfer Fiyatlandırması ve Yurtdışı Kazançlar Grup Başkanlığı

# Değişen Organizasyon Yapısı

## Kimler Büyük Ölçekli Mükellef?

- 31.12.2010 itibariyle, yıllık iş hacmi 21.500.000 TL, aktif büyüklüğü 20.000.000 TL veya öz sermaye büyüklüğü 8.000.000 TL'nin üzerinde olanlar,
- Bankalar,
- Sigorta şirketleri,
- Finansal kiralama şirketleri,
- Faktöring ve finansman şirketleri,
- Sermaye piyasası kurumları
- Bireysel emeklilik veya sermaye piyasası faaliyetlerinde bulunmak veya Bankacılık Kanununda yer alan faaliyet konularından en az birini yürütmek üzere kurulan kuruluşlar,
- Finansal holding şirketleri,

# Mükellef Hakları

- Defter ve belgeler yazılı olarak istenecek ve tutanak düzenlenerek teslim alınacaktır.
- Vergi incelemesine, “ İncelemeye Başlama Tutanağı” ile başlanacak ve aşağıdaki hususlar bu tutanakta yer alacaktır.
  - İncelemenin türü (tam/sınırlı inceleme),
  - İncelemeye alınma gerekçesi,
  - İncelemenin konusu,
  - İnceleme dönemi,
  - İncelemenin nerede yapılacağı,
  - Mükelleflerin incelemeyle ilgili hak ve yükümlülükleri.



# Mükellef Hakları

- Tam incelemelerin 1 yıl içerisinde, sınırlı incelemelerin ise 6 ay içerisinde bitirilme zorunluluğu getirilmiştir.
- Vergi inceleme elemanları işlerini yaparken nazik, ölçülü, meslek saygınlığının gerektirdiği şekilde hareket edeceklerdir.
- Gerekmesi durumunda mükellef lehine de vergi düzeltmeleri yapılacaktır.
- Rapor Değerlendirme Komisyonlarının yeni yapısı.
- Vergi inceleme elemanları vergi kanunlarıyla ilgili kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ ve sirkülere aykırı vergi inceleme raporu düzenleyemeyecekler.



# Mükellef Hakları

- Özelgelerin vergi kanunlarına aykırılık teşkil ettiği durumlarda vergi inceleme raporlarının akibeti.
- Rapor Değerlendirme Komisyonlarından dinlenme talep edilebilmesi.
- İnceleme tutanaklarında mükelleflerin ifadelerine sınırlama konulmaması.





*cutting through complexity™*

**Teşekkürler**

**Soru – Cevap  
Bölümü**



*cutting through complexity™*

# Transfer Fiyatlandırmasının Neresindeyiz?

Feyyaz Yazar

KPMG Türkiye

Vergi Hizmetleri Direktörü

# Peşin Fiyatlandırma Anlaşması

İlk tek taraflı peşin fiyatlandırma anlaşması (Türkiye’de)



**15.07.2011 tarihinde:**

Mükellef ile Gelir İdaresi Başkanlığı arasında imzalanmıştır.

Peşin fiyatlandırma anlaşmaları



**Emsallere Uygunluk İlkesinin Uygulanması Sonucunda**

Transfer fiyatının tespit edilmesinde belli bir süre için uygulanacak yöntemin “**mükellef ile İdare**” (Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı) tarafından **anlaşılacak** **belirlenmesini** ifade etmektedir.

# Neden APA? (Advance Price Agreement)

## Transfer fiyatlandırması incelemesi

- Vergi tarhiyatı (Tax adjustments)
- Ceza ve faiz (Penalties and interest)
- Finansal tablolara etkisi (Financial statement impact)
- Olumsuz hava (Negative publicity)

## İncelemelere ilişkin zahmetli ve maliyetli süreç / zaman ve kaynak

## Belirsiz çözüm alternatifleri

# Neden APA? (Advance Price Agreement)

1. Kaynak Tahsisi
2. Belirlilik
3. Çok fazla kar
4. İşlemlerin yeniden yapılandırılması
  - Komisyoncu
  - Fason üretim
5. İnceleme riski
6. Çifte vergilendirme



## Son gelişmeler



- İkinci APA

- Üç ilde Transfer Fiyatlandırması grupları oluşturuldu...

# OECD Rehberindeki Deęişiklikler

## Transfer fiyatının tespiti

- 9 adım
- Dış emsallerin önemi
- İşleme dayalı net kar marjı yöntemi

## En uygun yöntem kuralı

- Hiyerarşi yok
- Yöntemler aynı güvenilirlikte olduğunda geleneksel yöntemler tercih edilir

## 9 Adım

- 1. Adım:** İşlemin tanımlanması
- 2. Adım:** Karşılaştırılabilirlik analizinin yapılması
- 3. Adım:** İncelenen ilişkili işlemin mahiyetine en uygun yöntemin seçimi
- 4. Adım:** Seçilen yöntemin uygulanması için emsal teşkil edecek işlemlerin tespiti
- 5. Adım:** Eğer varsa iç emsallerin gözden geçirilmesi
- 6. Adım:** Dış emsallere ihtiyaç duyulması durumunda gerekli bilgi kaynaklarının tespiti
- 7. Adım:** İncelenen ilişkili işlem ile emsal işlemlerin karşılaştırılması
- 8. Adım:** Gereken durumlarda incelenen ilişkili işlem ile emsal işlemler arasındaki karşılaştırılabilirliği artırıcı düzeltmelerin yapılması
- 9. Adım:** Toplanan verilerin yorumlanması ve bu verilerin kullanımı sonucunda emsallere uygun fiyat ya da kârlılık oranının belirlenmesi

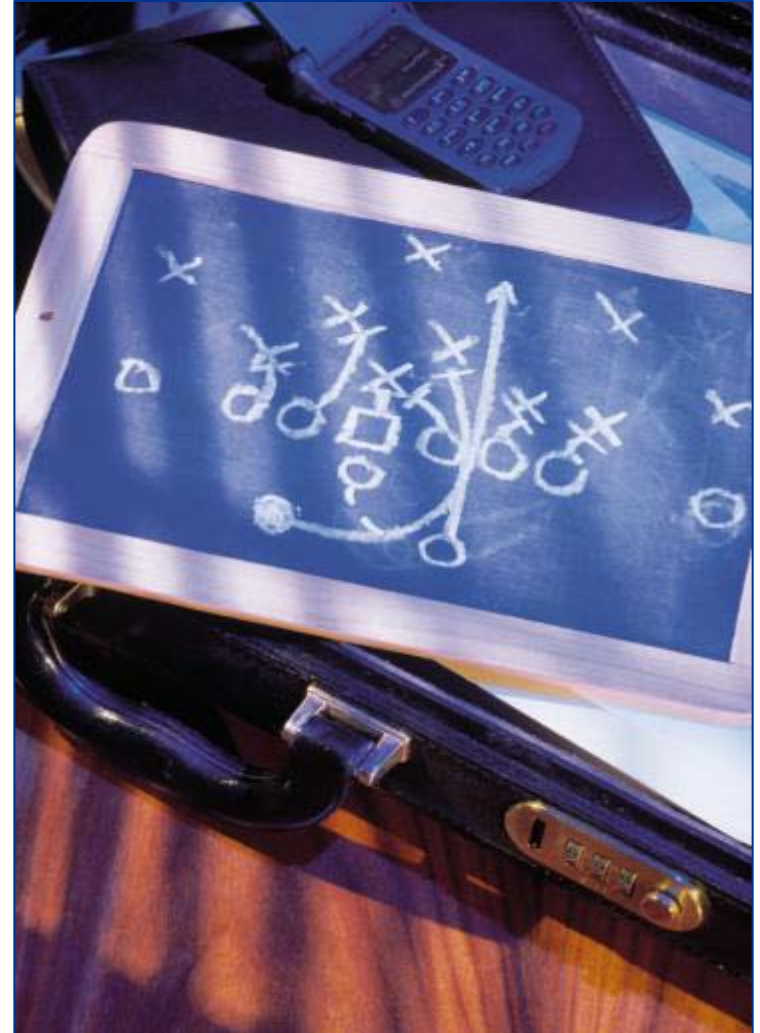
# Katma Değer Vergisi

- Y¼klenen KDV'nin indirilememesi
- Sirk¼ler



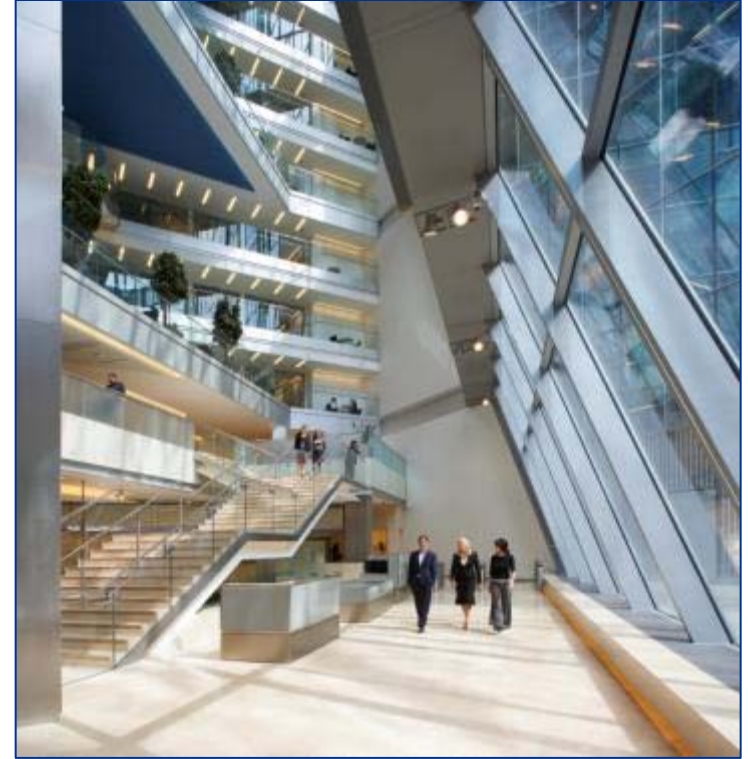
# İşletmelerin Yeniden Yapılandırılması (Business restructuring)

- Full-fledged bir dağıtıcının sınırlı risk yüklenen bir dağıtıcısına veya komisyoncusuna dönüşmesi
- Full-fledged bir imalatçının fason imalatçısına (sözleşmeye dayalı) dönüşmesini,
- Gayri maddi varlıklara ilişkin hakların, grup içinde bir işletmeye transfer edilmesi ve orada toplanması.



# İşletmelerin Yeniden Yapılandırılması

- Sinerjiler ve ölçek ekonomileri
- İşletme yönetimlerini daha verimli hale getirme
- Tedarik zinciri verimliliğini artırma
- Global organizasyonların ortaya çıkmasına yardım eden internet tabanlı teknolojilerin gelişmesinin avantajlarından yararlanma
- Ekonomilerde aşırı kapasite durumunda da işletme yeniden yapılandırmaları ile karlılığı korumak veya kayıpları sınırlamak



# İşletmelerin Yeniden Yapılandırılması

- Risk allocation
- Vergi idareleri işletme yeniden yapılandırmalarını vergisel açıdan riskli alanlar olarak görmekte
- İşletme yeniden yapılandırmasının sonucu; genellikle yerel operasyonların düşük riskli operasyonlara (düşük riskli dağıtıcı veya düşük riskli fason imalatçı) dönüştürülmesi ve yerel operasyonlara göreceli olarak düşük (fakat istikrarlı) getiriler bırakıldıktan sonra, girişimcilik riski temelinde diğer tarafın kalan kârı almasıdır.
- Sözleşme
- Ekonomik öz



*cutting through complexity™*

# Yurtdışına Yapılan Ödemelerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Uygulamaları

Nihat Sönmez  
KPMG Türkiye  
Vergi Hizmetleri Direktörü

# Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları

- Ülkelerin vergileme haklarını belirler
- Kaynak devletteki vergi oranlarını sınırlayabilir
- Çifte vergilendirmenin ne şekilde önleneceğini düzenler



# Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları

- Türkiye tarafından imzalanan anlaşmalar
  - Gelişmiş ülkelerle yapılan anlaşmalar (Kaynak devlette vergilendirmeye ağırlık)
  - Gelişmekte olan ülkelerle yapılan anlaşmalar (Esnek yaklaşım)
- **Yürürlükte olan anlaşma sayısı 76 (Avusturya ve Norveç anlaşmaları revize edilmiştir)**
- **Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) yayınlanan ve 01.01.2013'te hüküm ifade edecek anlaşmalar (İsviçre, Brezilya, Filipinler)**
- **Parlamentoda kabul edilen ancak BKK bekleyen anlaşmalar (Finlandiya, Almanya)**
- **Parlamentoda bekleyen anlaşma: Avustralya**

# Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları

## Yardımcı mevzuat

- Temettü vergilemesine ilişkin 1 nolu Tebliğ ile anlaşmaların yürürlük tarihlerine ilişkin 2 nolu Tebliğ
- Mukimlik belgesi verilmesine ilişkin 1 nolu Sirküler
- ÇVÖA kapsamında vergilendirme esasları rehberi
- Az sayıda özelge



# İşyeri

- Bir kurumun işinin tamamen veya kısmen yürütüldüğü işe ilişkin sabit bir yer anlamına gelir (Yönetim yeri, şube büro, fabrika, inşaat şantiyesi ve bunlarla ilgili gözetim faaliyetleri vs).

## İşyeri sayılmayan haller:

- Malların depolanması ve teşhiri
- Yardımcı ve hazırlayıcı faaliyetler
- Sadece mal alımı yapılması veya bilgi toplama amacıyla kullanılması



# İşyeri – Daimi Temsilci

- Türkiye'deki bir kişi yabancı bir kurum/kişi adına hareket ederse;
  - Mukavele akdetme yetkisine sahipse ve bu yetkisini devamlı olarak kullanırsa veya
  - Teşebbüs adına düzenli olarak sevk ettiği mallardan stok bulundurursa

işyerine sahip kabul edilecektir.

- Almanya ve İsviçre anlaşmaları, ticari eşyadan stok bulundurulması ile ilgili şartı madde kapsamına almamıştır.

# Kar Payları, Faiz, Royalty

	Yerel Oran	Almanya	İsviçre	İrlanda	Norveç
Kar Payları	% 15	% 5 *	% 5 *	% 5 *	% 5 *
Faiz	% 10 **	% 10 ***	% 5 ***	% 10	% 10 ***
Royalty	% 20	% 10	% 10	% 10	% 10

\* Almanya ve İrlanda'da % 25 hisseyi elde bulundurma, İsviçre ve Norveç'te %20 hisseyi elde bulundurma ve temettü kazancının İsviçre ve Norveç'te istisna olması halinde

\*\* Mal borcundan kaynaklanırsa % 5

\*\*\* Almanya, İsviçre ve Norveç merkez bankası kredileri için % 0, İsviçre ve Norveç ihracatı teşvik kuruluşları için % 5

# Serbest Meslek Kazançları

- Anlaşmalarda genellikle;
  - Serbest meslek faaliyetinin işyeri vasıtasıyla sürdürülmesi,
  - Serbest meslek erbabının herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde 183 günden fazla faaliyette bulunması,

durumları hariç olmak üzere, serbest meslek kazançları kazancı elde edenin mukim olduğu devlette vergilendirilir.

- Arnavutluk, Azerbaycan, Beyaz Rusya, Bulgaristan, Etiyopya, Endonezya, Fas, Gürcistan, Katar, Kuveyt, Moğolistan, Moldova, Slovakya, Tacikistan, Ukrayna, Ürdün anlaşmaları
- 183 günün hesabında, dar mükellef kurum elemanlarının Türkiye’de geçirdikleri süre adam (x) gün olarak dikkate alınır.

# Vergi Anlaşmasından Faydalanma

- Mukimlik belgesi (certificate of residency) temin edilmesi
  - Tüm dünyadaki gelirleri üzerinden mukim olduğu ülkede vergiye tabi olma
  - Belgede anlaşmanın 4 üncü maddesine göre mukim olduğunun belirtilmesi
- Kazancı elde eden bir işyeri, şube veya ortaklık ise anlaşma hükümleri uygulanmayabilir.



# Uygulamada Karşılaşılan Sorunlar

- Bilgisayar programları
- Data hakkı kiralari
- Yönetim hizmet bedelleri
- Ücret ödemeleri
- Peştemallık (Goodwill) Ödemeleri



# Bilgisayar Programları

- Standart hale getirilmiş,
- Üzerinde her hangi bir değişiklik yapılmayan,
- Tüm müşteriler tarafından aynı şekilde kullanılan programlar,

Gayri maddi hak olarak değerlendirilmez.

- İşletmede kullanılan birden fazla bilgisayara kopyalanma hakkı alınması
- İnternet üzerinden indirilmesi veya gümrük beyannamesi ile beyan edilerek ithal edilmesi, ticari kazanç niteliğini değiştirmez.



# Bilgisayar Programları

- Programın çoğaltma, değiştirme, topluma dağıtma, gösterme vb haklarının alınması halinde gayrimaddi hak olarak değerlendirilir.
- Özel olarak bilgisayar programı yazdırılması için yapılan demeler serbest meslek kazancı olarak değerlendirilir



# Data Hattı Kiraları

- Uydu hattı kiralınması
- Data hattı kullanım bedeli
- Diğer iletişim hatlarının kullanımı
- Roaming faaliyetleri

kapsamında yapılan ödemeler gayri maddi hak olarak değerlendirilmez.



# Yönetim Hizmeti Bedelleri

Yönetim hizmeti/gider dağıtımı kapsamında yurtdışına yapılan ödemeler;

- Serbest meslek kazancı
  - Vergi anlaşması imkan veriyorsa, Türkiye’de 183 günden az kalınması ve sabit bir işyerinin olmaması halinde stopaja tabi tutulmaz.
  - Türkiye’de hizmet verilmesi halinde 183 günün takip edilmesi gerekir
- Gayri maddi hak olarak değerlendirilmesi



# Ücret Ödemeleri

Türkiye’de çalışan yabancılar için yurtdışındaki kurumlara yapılan ödemeler;

- Secondment agreement kapsamında yapılan ödemeler
- Mark-up olması durumu
- Mark-up olmadan sadece maliyetin yansıtılması



# Peştemallık (Goodwill) Ödemeleri

- Gayri maddi hak olarak değerlendirilmesi
  - % 10 stopaj gündeme gelmekte
- Diğer kazançlar olarak değerlendirilmesi
  - Bu durumda, genellikle vergilendirme hakkı mukim olan devlettir. Ancak, bazı anlaşmalarda (Finlandiya, İsveç) kaynak devlette vergilendirme esası getirilmiştir



*cutting through complexity™*

# Dolaylı Vergilerde Güncel Gelişmeler Ve Beklentiler

M. Yavuz Öner  
KPMG Türkiye  
Vergi Hizmetleri Direktörü

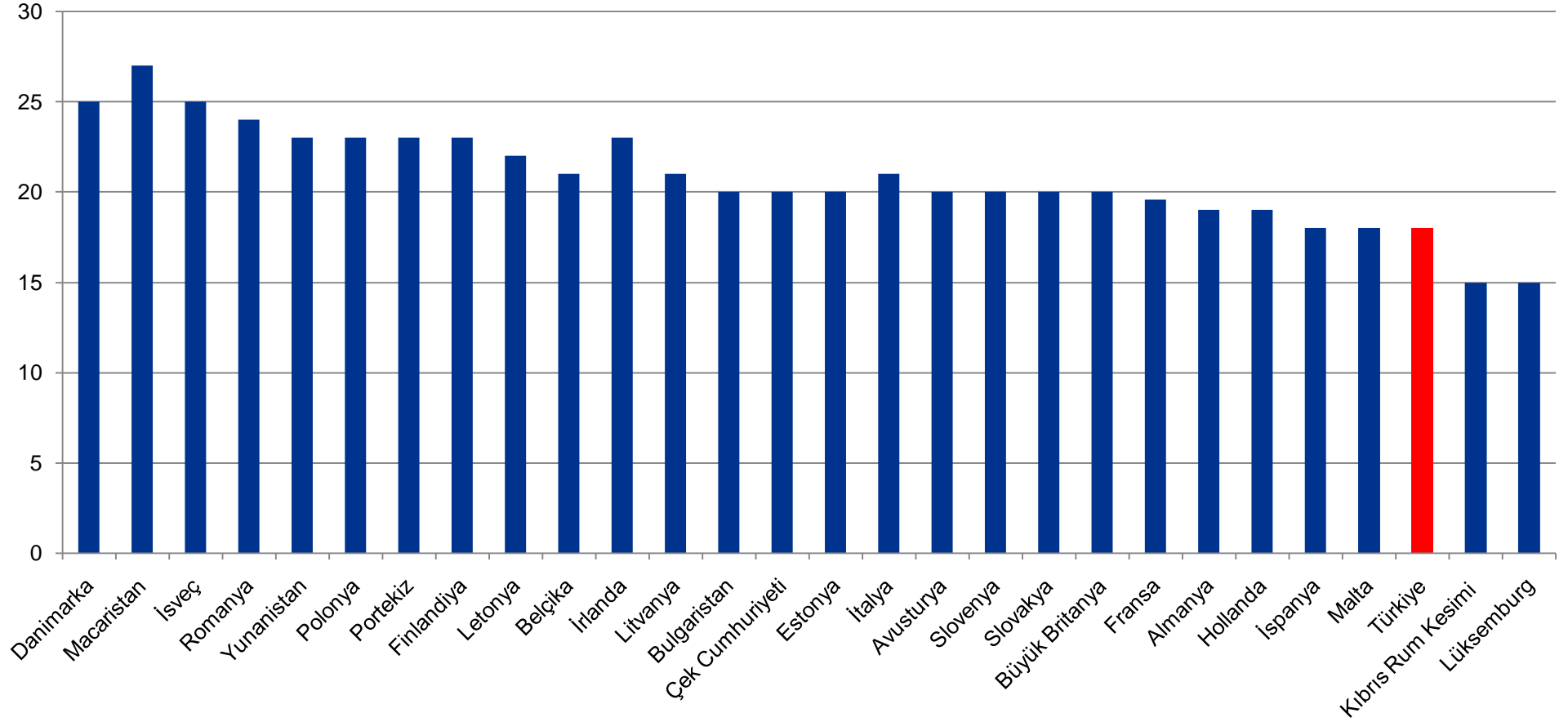
# Küresel Eğilim

- Kurumlar Vergisi Oranlarında Azalış
- KDV Oranlarında Artış

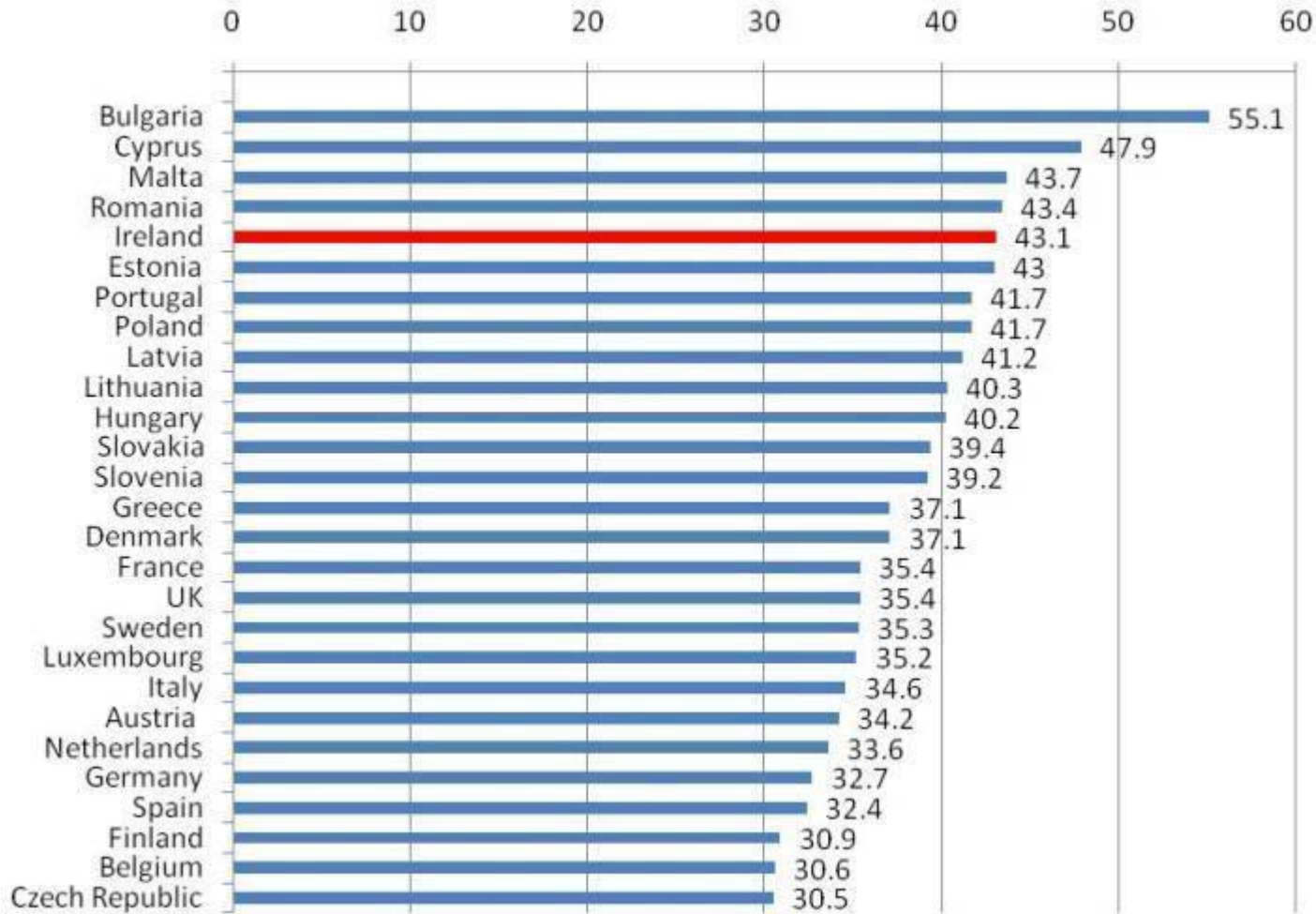


# AB'de KDV Oranları

## Standart Oran



# AB'de Dolaylı Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı



**Indirect Taxes as % of Total Tax Take (Eurostat 2009)**

# Mevzuatta Son Deęişiklikler

## ÖTV Artışları

- Binek Otomobil
- Alkollü içkiler ve sigara
- Cep Telefonları
- Petrol ürünleri

## KDV Oran İndirimleri

- Toptan Et Teslimleri (%1)
- Finansal Kiralama (%1)

## KKDF Artışı



# Taslaklar

- **KDV Tevkifat Tebliği**
- **İndirimli Oran Tebliğ Taslağı**



- **Transfer Fiyatlaması ve Örtülü Sermaye nedeniyle KDV İndirimlerinin reddi**
- **E.Ticaret - KDV**
- **KDV İadelerinde Sorunlar**
  - **Ciro primleri**
  - **Taşımacılık sektöründe sorunlar**
  - **KDV İadesi Kontrol Raporlarında tespit edilen eksiklikler**
  - **Yüklenilen KDV listeleri**
  - **Anayasa Mahkemesi iptal kararı sonrasında mükelleflerin faiz hakkı**



*cutting through complexity™*

# Yeni Gümrük Kanunu'nun Getirdiklerine Hazır Mısınız?

İbrahim Öztürk  
KPMG Türkiye  
Vergi Hizmetleri Direktörü

# Modernize Gümrük Kanunu

- **Gümrük Birliği ve Gümrük Kanunu**
- **Neden Yeni bir Gümrük Kanunu**
  - 11 Eylül Olayları ve güvenlikle ilgili kaygılar
  - Daha sıkı güvenlik & daha iyi risk analizi
  - Gümrük işlemlerinin uyumlaştırılması
  - Gümrük işlemlerinin tamamen bilgisayarlaştırılması
  - Emniyet ve güvenlik önlemleri & ticaretin basitleştirilmesi
  - Yatay Kontrol
- **Gümrük Kanunu'ndan Modernize Gümrük Kanununa geçiş**



# Modernize Gümrük Kanunu'nun Getirdikleri

## 1. Haklar ve Yükümlülükler

- a) BTB nin geçerlilik süresi 6 yıldan 3 yıla indirildi
- b) Aleyhe karar verilmesinden önce, yükümlünün bilgisine başvurulması ilkesi benimsendi
- c) Yetkilendirilmiş yükümlüler tüm Gümrük Birliği ülkelerinde hizmet verebilir konuma getirildi
- d) Zamanaşımı 3 yıl olarak, ceza davasına ilişkin zamanaşımı ise 10 yıl olarak belirlendi

## 2. Dikey Kontrolden Yatay Kontrole Geçiş

## 3. Yetkilendirilmiş Yükümlü Uygulaması

- a) Kanada (1,500; PIP), ABD (10,000; C-TPAT), AB (7,000; AEO)
- b) Basitleştirme Sert. & Emniyet ve Güvenlik Sert. & Her ikisi

# Modernize Gümrük Kanunu'nun Getirdikleri

## 4. Azaltılmış Gümrük Rejimleri

a) Serbest Dolaşıma Giriş Rejimi

b) Özel Rejimler

### 1. Transit

I. İç transit

II. Dış transit

### 2. Depolama

I. Geçici depolama

II. Gümrük antreposu

III. Serbest bölge

### 3. Özel kullanım

I. Geçici ithalat

II. Nihai kullanım

### 4. İşleme

I. Dâhilde işleme

II. Hariçte işleme

c) İhracat Rejimi

- Gümrük kontrolü altında işleme rejimi ve dahilde işleme rejimi birleşti
- Dahilde işleme rejiminde ihraç zorunluluğu kalmadı
- Dahilde işleme rejiminde geri ödeme sistemi kaldırıldı
- Geçici depolama gümrük rejimi haline geldi
- Giriş öncesi ve çıkış öncesi beyanlarla daha daha etkin risk analizi hedeflendi
- Tek bir garantiyle birden fazla işlem gerçekleştirmek amaçlandı

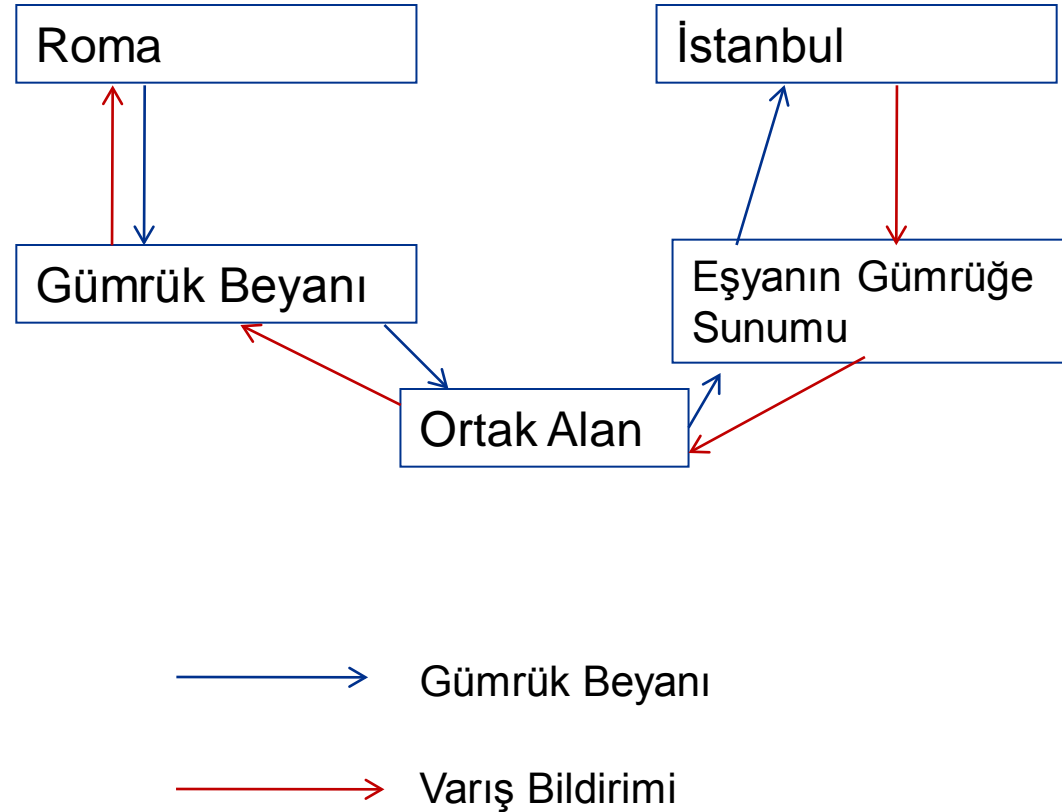
# Modernize Gümrük Kanunu'nun Getirdikleri

## 5. “Merkezi Gümrükleme”

1. Gümrük vergilerinin paylaşımı
2. KDV, diğer vergiler ve eş etkili mali yükler
3. Avantajlar

## 6. “Tek Pencere” ve “Tek Durak Noktası”

1. Beyanın tek bir temas noktasında yapılması
2. Tüm kontrollerin aynı yerde ve zamanda yapılması (etkiliğin artması, maliyetin azalması)



# Sonuç

- İş modellerinizin yeni mevzuat kapsamında incelenmesi
- Kamu kurumlarının değişen rolü
- Gümrük idaresinin tedarik zincirine müdahalesinde değişen yapı
- Uyum denetimi ve elektronik kontrol
- Ek bir takım yükümlülükler
- Yükümlülükleri yerine getiren kişilere sunulan fırsatlar





*cutting through complexity™*

**Teşekkürler**

**Soru – Cevap  
Bölümü**



*cutting through complexity™*

© 2012 Yetkin Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş., KPMG International Cooperative'in üyesi bir Türk şirkettir. KPMG adı ve KPMG logosu KPMG International Cooperative'in tescilli ticari markalarıdır. Türkiye'de basılmıştır.